

**PERSEPSI *USERS* ATAS AKUNTABILITAS LAPORAN  
PERTANGGUNGJAWABAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH  
( STUDI KASUS DI PEMERINTAH KOTA SURAKARTA )**

TESIS

Untuk Memenuhi Sebagian Persyaratan Mencapai Derajat Magister  
Program Studi Magister Akuntansi

Minat Utama:

Akuntansi Sektor Publik



Diajukan oleh

**Suci Wulandari**

NIM : S4307099

PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS SEBELAS MARET  
SURAKARTA

2009

## BAB I

### PENDAHULUAN

#### A. Latar Belakang Masalah

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 untuk menunjang pembangunan yang stabil dengan syarat utama efisien dan merata (Bappenas, 2003). *Asian Development Bank* menegaskan bahwa *good governance* dibangun oleh empat pilar yaitu: *accountability*, *transparency*, *predictability* dan *participation* (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).

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 (PP Nomor 58/2005). Pengelolaan keuangan daerah merupakan keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan 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 Boyne dan Law (1991), Ryan (1998), Taylor dan Rosair (2000), Coy, Fischer, dan Gordon (2001), Ryan, Trevor, dan Morton (2002). Pendapat lain yang senada juga dikemukakan oleh 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*). Penyusunan laporan keuangan merupakan bentuk transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya akuntabilitas yang merupakan keterbukaan pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik (Mardiasmo, 2006). Laporan keuangan yang dibuat oleh pemerintah daerah memiliki pengaruh yang positif terhadap terciptanya akuntabilitas publik di daerah (Anondo, 2004).

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 laporan tersebut sebelumnya sudah diserahkan ke BPK untuk diaudit terlebih dahulu. 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 (Coy *et al.*, 2001 dalam Mack dan Ryan, 2006).

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.

Pengertian persepsi menurut Robbin (1995),

“persepsi adalah suatu proses di mana individu mengorganisasikan dan menginterpretasikan kesan-kesan sensoris mereka untuk memberi makna atas lingkungannya atau informasi yang diterima”.

Anwar Nasution, Ketua BPK-RI menyatakan bahwa akuntabilitas keuangan daerah belum menunjukkan perbaikan dalam kurun waktu 2004-2007 (VivaNews-Bisnis, 2008). Tujuan umum pelaporan keuangan dalam pembuatan keputusan adalah sangat penting, hal ini didasarkan pada kenyataan bahwa pembuatan keputusan yang rasional haruslah didukung dengan ketersediaan informasi yang akan memberikan hasil pada pengalokasian sumber daya yang efisien (Coy *et al.*, 2001 dalam Mack dan Ryan, 2006).

Ginandjar, Ketua Dewan Perwakilan Daerah-RI mempertanyakan mengapa di tengah gencarnya perbaikan tata kelola keuangan daerah, justru terjadi penurunan kualitas akuntabilitas laporan keuangan daerah, ini dilihat dari opini BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah yang masih banyak mendapat opini *disclaimer* (Kabar Indonesia, 2008). Penelitian terdahulu menyatakan bahwa pengguna laporan keuangan *district* di Queensland yang melibatkan pengguna internal dan eksternal menunjukkan bahwa laporan keuangan lebih berguna untuk tujuan kepuasan akuntabilitas keuangan dan akuntabilitas publik dibandingkan untuk tujuan pengambilan keputusan (Mack dan Ryan, 2006).

Surakarta sebagai kota yang berkembang cukup pesat karena letaknya yang strategis, termasuk dalam kawasan perdagangan dan industri Joglosemar (kawasan lintas Yogyakarta, Solo dan Semarang) 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). 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. 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).

## **B. Perumusan Masalah**

Penyusunan laporan keuangan merupakan bentuk transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya akuntabilitas yang merupakan keterbukaan pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik (Mardiasmo, 2006). Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2005 dan Permendagri Nomor 13 tahun 2006 mewajibkan pemerintah daerah menyampaikan laporan pertanggungjawaban

pelaksanaan APBD kepada DPRD selaku wakil rakyat di daerah otonom. Salah satu alat untuk mewujudkan akuntabilitas adalah melalui penyajian laporan keuangan pemerintah kepada *users* sehingga ada persepsi yang sama atas kemanfaatan laporan keuangan tersebut (PSEKP, 2008). Ketika *principal* mengalami kesulitan dalam mengendalikan *agent* maka akan menimbulkan *agency problem*. Dengan demikian diperlukan adanya kesamaan persepsi dalam menilai akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah untuk mewujudkan pengelolaan keuangan yang baik.

Berdasarkan wacana di atas maka peneliti merumuskan permasalahan untuk diteliti lebih lanjut berupa:

1. Apakah ada perbedaan persepsi antara kelompok *users* mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta?
2. Apakah ada perbedaan persepsi antara kelompok *users* mengenai akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta?
3. Apa yang mendasari perbedaan persepsi antara kelompok *users* mengenai akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta?

### C. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah :

1. Untuk menguji persepsi antara kelompok *users* mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta.
2. Untuk menguji persepsi antara kelompok *users* mengenai akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta.
3. Untuk mendeskripsikan hal yang melandasi persepsi *users* mengenai akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta.

### D. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat menyajikan analisis tentang persepsi *users* mengenai akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta secara mendalam. Dengan adanya persamaan persepsi *users*, maka komunikasi dan transparansi antara Pemerintah Kota Surakarta dengan *users* dapat tercapai untuk menuju tatanan pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel.

## BAB II

### KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

#### A. Kajian Teori

##### 1. *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). *Agency theory* berfokus pada analisis dua permasalahan, yaitu: pertama adalah *agency problem*, hal ini terjadi ketika terdapat pertentangan tujuan atau keinginan antara *principal* dan *agent*, serta ketika *principal* mengalami kesulitan untuk mengontrol apa yang dilakukan *agent*; ke dua adalah *problem of risk sharing*, hal ini terjadi ketika *agent* dan *principal* memiliki perilaku/sikap yang berbeda terhadap suatu risiko (Eisenhardt, 1989). 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).

*Agency theory* telah memberikan dua kontribusi pada pengembangan organisasi. Dalam Eisenhardt (1989) dinyatakan bahwa dua kontribusi tersebut adalah: satu, dalam *agency theory* bahwa informasi dipandang penting dalam



suatu komunitas, di mana hal ini berimplikasi pada organisasi untuk dapat mengontrol sikap oportunistik *agent*; ke dua, *agency theory* memberikan kontribusi dalam pemahaman atas maksud dan dampak dari suatu risiko, di mana organisasi diasumsikan memiliki ketidakpastian akan masa depan karena prediksi tidak selalu tepat. Hubungan *principal* dan *agent* mendorong organisasi untuk fokus pada pengembangan dan kemajuan dalam menghadapi dampak dari penciptaan risiko. Asumsi yang digunakan dalam hubungan ini adalah penekanan pada kontrak efisiensi, walaupun efisiensi dalam praktiknya tidak dapat dirasakan secara langsung.

*Agency theory* akan relevan dalam memahami hubungan *principal* dan *agent* ketika program yang dilakukan atau aktivitas yang dilakukan *agent* sulit untuk diukur keberhasilannya (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).

Penelitian Mack dan Ryan (2006) menyatakan bahwa *internal user* (pemerintah lokal) mewakili *agent* sedangkan *external user* (parlemen) mewakili *principal* dalam teori keagenan di sektor publik. Hal ini bisa dilihat dari peran pemerintah lokal sebagai penerima mandat pengelola sumber daya publik sedangkan parlemen mewakili rakyat yang memiliki sumber daya tersebut.

## 2. Persepsi

Persepsi merupakan sekumpulan proses yang menyebabkan individu menjadi sadar akan lingkungannya dan kemudian menginterpretasikannya (Moorhead dan Griffin, 1989 dalam Jones, 1992). Menurut Robbin (1995) persepsi adalah suatu proses di mana individu mengorganisasikan dan menginterpretasikan kesan-kesan sensori mereka untuk memberi makna atas lingkungannya. Kreitner dan Kinicki (1992) menyatakan bahwa persepsi adalah suatu proses mental dan kognitif yang membuat individu mampu menginterpretasikan dan memahami lingkungannya. Persepsi juga diartikan sebagai proses pemberian arti terhadap lingkungan atau situasi yang dihadapi seorang individu (Gibson dan Donely, 1994 dalam Robbin, 1995). Persepsi, menurut Jalaludin (1998) adalah pengalaman tentang objek, peristiwa, atau hubungan-hubungan yang diperoleh dengan menyimpulkan informasi dan menafsirkan pesan. 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. Senada dengan hal tersebut Atkinson dan Hilgard (1991), Gibson dan Donely (1994) dalam Robbin (1995) menjelaskan bahwa persepsi adalah proses pemberian arti terhadap lingkungan oleh seorang individu. Dikarenakan persepsi bertautan dengan cara mendapatkan pengetahuan khusus tentang kejadian pada saat tertentu, maka persepsi terjadi kapan saja stimulus menggerakkan indera. Sebagai cara pandang, persepsi timbul karena adanya respon terhadap stimulus.

Stimulus yang diterima seseorang sangat kompleks, stimulus masuk ke dalam otak, kemudian diartikan, ditafsirkan serta diberi makna melalui proses yang rumit baru kemudian dihasilkan persepsi (Atkinson dan Hilgard, 1991). Dalam hal ini, persepsi mencakup penerimaan stimulus (*inputs*), pengorganisasian stimulus dan penerjemahan atau penafsiran stimulus yang telah diorganisasi dengan cara yang dapat mempengaruhi perilaku dan membentuk sikap, sehingga orang dapat cenderung menafsirkan perilaku orang lain sesuai dengan keadaannya sendiri (Gibson, 1986). Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa persepsi merupakan proses penginterpretasian individu terhadap informasi-informasi dari lingkungannya. Pada saat penginterpretasian itu individu menggunakan kemampuan mental dan kognitifnya untuk menggunakan informasi yang diperolehnya. Ketika *principal* dan *agent* memiliki kepentingan yang berbeda dimungkinkan dapat menyebabkan beda persepsi atas informasi yang diterimanya walaupun atas informasi yang sama.

### **3. 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. Halim (2007) menyatakan bahwa pihak-pihak *external* yang berkepentingan terhadap laporan keuangan daerah adalah: (1) DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah), (2) Badan Pengawas Keuangan, (3) investor, kreditor

dan donatur, (4) analis ekonomi dan pemerhati pemerintah daerah, (5) rakyat, (6) pemerintah pusat, (7) pemerintah daerah lain.

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. Mayston (1992) menyatakan bahwa pemakai laporan keuangan sektor publik ada tujuh kelompok utama yaitu kelompok A (pemilih, pembayar pajak, konsumen barang dan jasa yang dihasilkan oleh sektor publik), kelompok B (representasi kelompok A yaitu komite akuntan publik, dewan atau komite penasehat), kelompok C (pembuat kebijakan), kelompok D (*manager* pada organisasi pemerintah dan agen sektor publik), kelompok E (karyawan dan tenaga profesional yang bekerja pada sektor publik), kelompok F (badan pemeriksa, seperti kantor audit negara), kelompok G (pemimpin dalam perdagangan, kreditor yang berhubungan dengan lingkungan sektor publik). Lapsley (1992) menyatakan bahwa pemakai laporan keuangan untuk *private sector* dan *public sector* ada empat kelompok utama yaitu penyedia sumber daya (keuangan, tenaga kerja, material), pembuat keputusan alokasi sumber daya (*management*, pemerintah), pejabat yang dipilih dan orang yang memiliki hak pilih, kelompok eksternal dalam transaksi dengan pemerintah lokal (investor, kreditor). 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.

Untuk menyederhanakan penelitian maka peneliti membagi kelompok *users* dalam dua kelompok yaitu *internal users* (pemerintah daerah yang diwakili pejabat Satuan Kerja Perangkat Daerah) dan *external users* (DPRD, Lembaga Swadaya Masyarakat, dan Akademisi). Dalam hal ini *internal users* mencerminkan *agent* karena sesuai dengan Permendagri No.13 tahun 2006 di mana SKPD memiliki kewajiban untuk menyusun laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban atas amanat yang diterimanya, dan *external users* mencerminkan *principal*. Dalam *agency theory* diterangkan bahwa *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). Salah satu contoh *agency problem* yang terjadi di Pemerintah Kota Surakarta adalah program kerja penangan hunian tidak berijin, menurut *internal users* bahwa program itu untuk kepentingan terbaik masyarakat (*best interest*) dan efektif untuk tata kelola *landcape* Solo. Persepsi ini terjadi dari pemahaman *internal users* bahwa program tersebut sudah disetujui di APBD dan telah dilaksanakan. *External users* memiliki persepsi yang berbeda, bahwa suatu program dapat dikatakan telah memenuhi *best interest* dan *efektif* jika program tersebut dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

#### **4. Akuntabilitas**

Laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah adalah salah satu bentuk akuntabilitas dalam mewujudkan *good governance* atau pemerintahan yang baik (Solikin, 2006). Ada tiga prinsip yang utama dalam pemerintahan

yang baik (*good governance*) yaitu partisipasi, transparansi, dan akuntabilitas (Simanjutak, 2005 dalam Solikin, 2006). Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 101 tahun 2000 disebutkan bahwa pemerintahan yang baik mengandung prinsip profesionalisme, akuntabilitas, transparansi, pelayanan prima, demokrasi, efisiensi, keefektifan dan supremasi hukum. 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 dan Scapens, 1985; dalam Chowdhury, 2005).

Akuntabilitas publik terdiri dari dua macam yaitu: (1) akuntabilitas vertikal, yaitu pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, (2) akuntabilitas horizontal, yaitu pertanggungjawaban kepada masyarakat luas. Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut (Rusliyawati dan Halim, 2008). Hasil penelitian Barton (2006) menunjukkan bahwa konsep akuntabilitas adalah satu aspek yang akan memberikan dampak pada semua aspek operasional pemerintah. Akuntabilitas melibatkan suatu kewajiban untuk menjawab dan bertindak atas suatu keputusan ketika otoritas bertindak atas nama kelompok (*principal*) yang mentransfer ke kelompok lain (*agent*). Akuntabilitas adalah instrumen yang menunjukkan apakah prinsip-prinsip pemerintahan,

hukum, keterbukaan, transparansi, keberpihakkan dan kesamaan di hadapan hukum telah dihargai atau tidak. Akuntabilitas adalah hal yang penting untuk menjamin nilai-nilai seperti efisiensi, keefektifan, reliabilitas dan prediktibilitas dari administrasi publik. Suatu akuntabilitas tidak abstrak tapi kongkret dan harus ditentukan oleh hukum melalui seperangkat prosedur yang sangat spesifik mengenai masalah apa saja yang harus dipertanggungjawabkan. Akuntabilitas berkaitan dengan seberapa baik prosedur hukum yang diikuti untuk membentuk keputusan administrasi publik yang harus dihormati oleh para pegawai sipil dan otoritas publik.

Akuntabilitas menurut Bovens (2003) dalam Mulyana (2006) ada lima kategori yaitu: akuntabilitas organisasi: (1) atasan; (2) akuntabilitas politik: anggota dewan perwakilan; (3) akuntabilitas legal: pengadilan; (4) akuntabilitas administratif: auditor, inspektur, dan pengawas; (5) akuntabilitas profesional: kelompok profesional. Akuntabilitas adalah istilah umum untuk menjelaskan betapa sejumlah organisasi telah memperlihatkan bahwa mereka sudah memenuhi misi yang mereka emban (Benveniste, 1991). Definisi lain menyebutkan akuntabilitas dapat diartikan sebagai kewajiban-kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercaya untuk mengelola sumber-daya publik dan yang bersangkutan dengannya untuk dapat menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawabannya (Benveniste, 1991). Akuntabilitas terkait erat dengan instrumen untuk kegiatan kontrol terutama dalam hal pencapaian hasil pada pelayanan publik dan menyampaikannya secara transparan kepada masyarakat (Arifiyadi, 2008). Benito, Montesinos, dan 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.

Williams (1987) dalam Parker (1999) menyatakan bahwa prioritas utama dari para ahli akuntansi menyebutkan bahwa akuntabilitas lebih dekat dengan konsep *decision-usefulness*, di mana hal ini untuk memfasilitasi dalam mengevaluasi serta menjelaskan data akuntansi, dan mengesampingkan ketergantungan antara keputusan yang efisien dan keputusan yang distributif. *Decision-usefulness* sesungguhnya secara implisit juga mengandung pernyataan kewajaran, tetapi secara eksplisit diperkenankan untuk menggunakan pengamatan moral dalam memahami kewajaran dan tanggung jawab yang terkandung dalam akuntabilitas (Parker, 1999).

## **5. 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 dan Ryan (2006) membagi tujuan pelaporan keuangan pemerintah menjadi tiga yaitu:

1. Akuntabilitas Keuangan, di mana hal ini menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah dapat dipakai untuk menentukan keberlangsungan keuangan, kemampuan organisasi atas pemenuhan kewajiban jangka



pendek, kemampuan organisasi atas pemenuhan kewajiban jangka panjang, ketaatan entitas pada anggaran, organisasi telah mencapai tujuan yang telah ditentukan, membandingkan hasil (keberhasilan) antar tahun atau dengan organisasi yang sama.

2. Akuntabilitas Publik, di mana hal ini menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah dapat dipakai untuk menentukan organisasi telah beroperasi demi kepentingan terbaik masyarakat, organisasi menjalankan operasinya secara efektif, organisasi menjalankan operasinya secara efisien, organisasi telah mengelola sumber dana seperti yang diharapkan, operasi yang dilaksanakan dapat memberikan dampak bagi generasi yang akan datang, organisasi menggunakan uang publik secara wajar, perkiraan pendanaan yang akan datang berdasarkan operasional saat ini, membuat gambaran pendanaan di masa mendatang.
3. Pembuatan Keputusan, di mana hal ini menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah dapat dipakai untuk menentukan ketepatan pembuatan ulang program yang spesifik, memutuskan bagaimana cara memilih program, menentukan kenaikan biaya pelayanan, memberikan informasi tentang suatu keputusan pada penyedia barang serta pelayanan atau keuangan, menentukan kapan memulai penggunaan pelayanan, menentukan keberlangsungan kemampuan organisasi dalam memberikan pelayanan, menentukan kemungkinan mengubah atau meningkatkan pajak, memutuskan memberikan pelayanan yang lebih beragam.

Jones (1992) menyatakan bahwa tujuan pelaporan pertanggungjawaban keuangan adalah menyediakan informasi yang bermanfaat untuk mengevaluasi *effectiveness* manajemen terhadap pengelolaan sumber daya dalam mencapai tujuan organisasi. Secara umum tujuan pelaporan pertanggungjawaban adalah memberikan informasi keuangan untuk: (1) membuat keputusan ekonomi, sosial, politik dan pembuktian akuntabilitas dan pengelolaan, (2) mengevaluasi manajerial dan kinerja organisasi.

Secara umum pelaporan keuangan harus dapat memberikan informasi yang relevan untuk pembuatan keputusan dan akuntabilitas yang dibutuhkan *users*, maka untuk mendukung hal tersebut maka laporan keuangan harus disajikan secara objektif (Rutherford, 1992).

Banyak penelitian terdahulu tentang akuntabilitas laporan keuangan pemerintah lokal yang telah dilakukan di luar negeri. Mack dan Ryan (2006) di negara bagian Australia yaitu Queensland, hasilnya 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. Konsep akuntabilitas adalah satu aspek yang akan memberikan dampak pada semua aspek operasional pemerintah. Akuntabilitas melibatkan suatu kewajiban untuk menjawab dan bertindak atas suatu keputusan ketika otoritas bertindak atas nama kelompok (*principal*) yang mentransfer ke kelompok lain (*agent*) (Barton, 2006). Cunningham dan Harris (2005) yang melakukan penelitian di Canada, dua Kantor Audit Negara Inggris, tiga negara bagian Amerika Serikat (Minnesota, Texas dan Virginia) menemukan

hasil bahwa sistem pelaporan keuangan di wilayah lokal pemerintahan telah mencapai tingkat efisiensi yang baik dengan adanya akuntabilitas. Hoque, (2004) yang melakukan penelitian di pemerintahan lokal Australia hasilnya menyatakan bahwa sebagian besar pemilih di wilayah lokal menyatakan bahwa pedoman akuntansi untuk sektor publik, dalam kenyataannya baru memberikan manfaat yang kecil untuk dapat memberikan dukungan dalam menilai laporan keuangan sektor publik yang dapat mendukung pembuatan keputusan secara ekonomis. Akuntabilitas di sektor publik akan lebih lemah jika *agent* dapat mempengaruhi sistem akuntabilitas akuntansi laporan keuangan sektor publik sehingga tidak mendukung dalam pembuatan keputusan (Karan, 2003). Benito, Montesinos, dan Vela, (2003) hasil penelitiannya menyatakan bahwa reformasi akuntansi dengan memberikan kewenangan kepada pemerintah lokal untuk mengelola keuangan (desentralisasi) telah menunjukkan bahwa pelaporan keuangan menjadi pengendali untuk mewujudkan akuntabilitas dan kualitas laporan keuangan dan manajemen.

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 keefisienan 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.

Tujuan pelaporan keuangan menurut PP Nomor 24 tahun 2005 tentang SAP adalah mengharuskan pelaporan keuangan pemerintah untuk dapat menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik di bidang ekonomi, sosial maupun politik dengan:

1. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran.
2. Menyediakan informasi mengenai kesesuaian cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan.
3. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai
4. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
5. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman.
6. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai pendapatan, belanja, transfer, dana cadangan, pembiayaan, aset, kewajiban, ekuitas dana, dan arus kas suatu entitas pelaporan. Komponen laporan keuangan pokok terdiri dari: laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, catatan atas laporan keuangan. Selain laporan keuangan pokok tersebut

berdasarkan PP Nomor 24 tahun 2005 tentang SAP juga disebutkan bahwa entitas pelaporan diperkenankan untuk menyediakan laporan kinerja keuangan dan laporan perubahan ekuitas. Selain itu laporan keuangan harus memiliki karakteristik kualitatif berupa relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami, sehingga laporan keuangan tersebut dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi *users*.

### **B. Pengembangan Hipotesis**

Berdasarkan penelitian sebelumnya bahwa tujuan umum pelaporan keuangan pemerintah daerah di beberapa negara yang telah lama menerapkan pengelolaan keuangan, lebih untuk tujuan akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan dibandingkan untuk mendukung pengambilan keputusan (Mack dan Ryan, 2006; Cunningham dan Harris, 2005; Hoque, 2004; Karan, 2003; Benito, Montesinos, dan Vela, 2003). Berdasarkan laporan IPHS (Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester) I pemerintah daerah tahun 2008 menunjukkan bahwa masih banyak daerah yang mendapat opini *disclamer*, pendapat tersebut kebanyakan terjadi karena data tidak dapat ditelusur. Hal ini menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah belum akuntabel. Berdasarkan kasus tersebut maka peneliti akan memfokuskan penelitian pada tujuan akuntabilitas.

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:

H<sub>1</sub> = Terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta.

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 akuntabilita keuangan perlu dilakukan. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya maka hipotesis 2 dalam penelitian ini adalah:

H<sub>2</sub> = Terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta.

### **BAB III**

#### **METODE PENELITIAN**

##### **A. Desain Penelitian**

Ditinjau dari tujuan studi maka penelitian ini merupakan studi deskriptif. Menurut Sekaran (2006) penelitian deskriptif adalah penelitian yang dilakukan untuk mengetahui dan menjelaskan karakteristik variabel yang diteliti dalam suatu situasi. Penelitian deskriptif dilakukan untuk menggambarkan suatu variabel secara mandiri, baik satu variabel atau lebih tanpa membuat perbandingan atau menghubungkan variabel dengan variabel lainnya (Marzuki, 1999). Penelitian deskriptif juga diartikan sebagai penelitian yang dilakukan untuk penyandraan secara sistematis, faktual dan akurat mengenai fakta-fakta dan sifat-sifat populasi tertentu (Masyhuri dan Zainuddin, 2008).

Penelitian ini dilaksanakan di Kota Surakarta. Kota Surakarta terletak di dataran rendah dengan ketinggian kurang lebih 92 meter di atas permukaan air laut, yang berarti lebih rendah atau hampir sama tingginya dengan permukaan sungai Bengawan Solo. Selain Bengawan Solo, dilalui juga beberapa sungai; yaitu Kali Pepe, Kali Anyar dan Kali Jenes yang semuanya bermuara di Bengawan Solo. Kota Surakarta terletak di antara:  $110^{\circ} 15'$  -  $110^{\circ} 45'$  Bujur Timur,  $70^{\circ} 36'$  -  $70^{\circ} 56'$  Lintang Selatan. Secara yuridis Kota Surakarta terbentuk berdasarkan penetapan Pemerintah tahun 1946 Nomor 16/SD, dengan berbagai pertimbangan faktor-faktor historis sebelumnya, tanggal 16 Juni 1946 ditetapkan sebagai hari jadi Pemerintah Kota Surakarta. Jumlah penduduknya ada 562.576 jiwa yang tersebar di lima kecamatan dan 51 kelurahan. Demografi penduduk Kota



Surakarta berdasarkan aktivitas yang dilakukan adalah 214.996 orang bekerja, 26.196 orang pengangguran, 241.192 orang angkatan kerja, 59.000 orang sekolah, 97.232 orang mengurus rumah tangga, 170.864 orang bukan angkatan kerja, 412.056 orang usia kerja, 122.484 orang bukan usia kerja. Dari 534.540 penduduk yang mendiami Kota Surakarta terdapat 250.868 orang pria dan 283.672 orang wanita, di mana jumlah penduduk terbesar berusia 20 – 24 tahun yaitu 51.920 orang. Derajat kesehatan penduduk merupakan salah satu indikator kualitas SDM. Indikator utama derajat kesehatan penduduk adalah Angka Harapan Hidup, Angka Kematian Bayi baru lahir (AKB) dan Angka Kematian Ibu melahirkan (AKI). Angka rata-rata harapan hidup adalah 69 tahun bagi pria dan 72 tahun bagi wanita. Secara umum, kinerja kesehatan yang dicapai pada tahun 2007 adalah: penurunan angka kematian ibu dari 49,61 per 100.000 kelahiran hidup menjadi 49,52 (angka nasional: 307 per 100.000 kelahiran hidup); Penurunan angka kematian bayi dari 7,05 per 1000 kelahiran hidup menjadi 3,47 (angka kematian nasional: 35 per 1.000 kelahiran hidup); penurunan angka kesakitan demam berdarah dari 17,2 per 10.000 penduduk menjadi 8,9 (target nasional: 2 per 10.000 penduduk).

Saat ini permasalahan akuntabilitas laporan pertanggungjawaban keuangan di Kota Surakarta sedang menjadi perhatian publik. Selain adanya reformasi di bidang keuangan daerah juga terkait dengan semakin perdulinya publik atas kinerja pemerintah di daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Tanjung (2007) menyatakan bahwa tingkat kepedulian publik di Surakarta mencapai 97% atas kinerja pemerintah yang sedang berjalan, sedangkan 13% tidak memberi respon

yang menandakan sikap apatis dan bisa juga karena tidak dibangunnya manajemen komunikasi publik yang baik oleh pemerintah daerah. Tingkat partisipasi publik juga diperlihatkan oleh DPRD Pemerintah Kota Surakarta dengan mengkritisi beberapa kebijakan untuk kepentingan dan kesejahteraan masyarakat (Tempointeraktif, 2009).

### **B. Tahap Penelitian**

Untuk bisa memahami kondisi sosial masyarakat secara mendalam maka penelitian ini akan menggunakan metode triangulasi dalam mendapatkan data. Triangulasi adalah penyilangan informasi yang diperoleh dari sumber data sehingga pada akhirnya data yang absah saja yang digunakan untuk mencapai hasil penelitian (Arikunto, 2006). Menurut Arikunto (2006) ada empat macam triangulasi yaitu: triangulasi data (menambah data sampai mantap sekali), triangulasi peneliti (mengadakan pengecekan dengan penelitian lain), triangulasi teori (mencocokkan dengan teori terdahulu), triangulasi metodologi (mengumpulkan data dengan metode lain). Suatu realitas memang ada dalam kenyataan sesuai dengan hukum alam, tetapi adalah suatu hal yang mustahil bila suatu realitas dapat dilihat dan diungkapkan secara benar dan tepat oleh peneliti (Salim, 2001). Penelitian ini merupakan penelitian *verifikatif* yaitu penelitian yang dilakukan untuk mengecek penelitian terdahulu (Arikunto, 2006), dalam hal ini penelitian yang telah dilakukan oleh Marck dan Ryan, 2006 di Australia.

Penelitian ini dilakukan dengan metodologi triangulasi di mana penelitian ini dibagi dalam dua tahap yaitu: pertama dengan melakukan metode survei berupa penyebaran kuesioner kepada responden, tahap ke dua untuk mendukung,

memperdalam dan menjelaskan data kuantitatif dari tahap pertama maka dilakukan teknik wawancara dengan beberapa *users* untuk mendapat keyakinan atas persepsi akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta.

### **B.1. Pilot Test**

Penelitian ini menggunakan *pilot test* untuk menguji validitas dan reliabilitas kuesioner yang digunakan. Kuesioner yang dipakai dalam penelitian ini menggunakan indikator akuntabilitas keuangan dan akuntabilitas publik dalam penelitian Mack dan Ryan (2006). *Pilot test* dilakukan pada 30 responden (15 pejabat SKPD Pemerintah Kota Surakarta dan 15 anggota DPRD yang masuk dalam panitia anggaran di Kota Surakarta), di mana kuesioner tersebut sebelumnya sudah melalui *review* oleh satu orang berkemampuan bahasa Inggris<sup>1</sup>, satu orang berkemampuan bahasa Inggris Kependidikan<sup>2</sup> dan satu orang berkemampuan di bidang akuntansi<sup>3</sup> sehingga kuesioner tersebut dapat digunakan untuk penelitian ini. Hasil dari *pilot test* pertama tidak valid karena tata bahasanya tidak sesuai dengan kondisi di lapangan (praktek). Kemudian peneliti melakukan *review* ulang terhadap kuesioner berdasarkan evaluasi dan masukan dari responden dan pemahaman lebih mendalam atas pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah di tataran praktik. Kemudian peneliti melakukan *pilot test* lagi terhadap 30 responden (15 pejabat SKPD di Pemerintah Kota Surakarta dan 15 anggota DPRD yang masuk dalam panitia anggaran Kota Surakarta). Responden untuk *pilot test* yang ke dua sama dengan *pilot test* yang pertama. *Pilot test* yang

ke dua menunjukkan hasil yang valid, sehingga kuesioner dapat digunakan untuk penelitian selanjutnya.

## **B.2. Teknik pengumpulan data**

### **a. Kuesioner**

Kuesioner adalah sejumlah pertanyaan tertulis yang digunakan untuk memperoleh informasi dari responden (Arikunto, 2006). Hal ini dilakukan dengan memberikan daftar pertanyaan kepada responden di mana jawaban atas pertanyaan tersebut bersifat tertutup, artinya alternatif jawaban atas pertanyaan tersebut telah disediakan dan responden tidak diberi kesempatan menjawab yang lain di luar jawaban yang tersedia.

### **b. Wawancara**

Wawancara adalah sebuah dialog yang dilakukan oleh pewawancara untuk mendapatkan informasi dari terwawancara (Arikunto, 2006). Wawancara dilakukan pada beberapa responden yang mewakili dua kelompok *users*, guna memberikan keyakinan pada peneliti atas data yang diperoleh. Hal ini dilakukan untuk memperoleh pemahaman substantif atas kuesioner (tahap pertama berupa metode survei) yang telah diberikan terlebih dahulu.

## **B.3. Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel**

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari objek dan subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiono, 2004). 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* yaitu menentukan sampel dengan pertimbangan tertentu yang dipandang dapat memberikan data secara maksimal (Arikunto, 2006). Dengan demikian sampel dalam penelitian ini diambil dari populasi penelitian yang memenuhi kriteria pemakai laporan keuangan Pemerintah Kota Surakarta di mana sampelnya adalah sebagai berikut :

a. *Internal Users*

Entitas akuntansi adalah unit pemerintah pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan (Permendagri No.13 tahun 2006, Bab Ketentuan Umum pasal 1 butir 26). Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang (Permendagri No.13 tahun 2006, Bab Ketentuan Umum pasal 1 butir 10). Dengan demikian dari Pemerintah Kota Surakarta diwakili oleh Kepala SKPD sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor: 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, Peraturan Pemerintah Nomor: 41 tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah dan Peraturan Daerah Pemerintah Kota Surakarta Nomor 6 tahun 2008 tentang Organisasi dan Tata Kerja Perangkat Daerah Kota Surakarta tanggal 23 September 2008. Jumlah SKPD yang ada dalam Perda Pemerintah Kota Surakarta No. 6 tahun 2008 adalah 86 unit SKPD yang terdiri dari Sekretariat Daerah, Sekretariat DPRD, 15 dinas, empat badan, delapan kantor, lima

kecamatan dan 51 kelurahan, sehingga jumlah sampel *internal users* adalah 85 responden.

b. *External Users* :

1. Anggota Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), yaitu adalah badan yang memberikan wewenang kepada Pemerintah Daerah untuk mengelola keuangan daerah (Halim, 2007). Jumlah sampel untuk DPRD Pemerintah Surakarta adalah 40 orang anggota DPRD.
2. Lembaga Swadaya Masyarakat, yaitu kelompok masyarakat yang merupakan pemerhati masalah keuangan sektor publik dan memberikan masukan dan evaluasi program yang dilakukan pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada publik. Sampel LSM diambil dari mereka yang sering diundang dalam *publik hearing* di DPRD Pemerintah Kota Surakarta. Jumlah LSM yang akan dijadikan sampel dalam penelitian ini ada 10 orang anggota LSM. Jumlah ini didasarkan pada presensi LSM yang sering hadir dalam *public hearing* di sidang DPRD Pemerintah Kota Solo.
3. Akademisi, yaitu kelompok masyarakat yang merupakan pemerhati dan memberikan saran perbaikan atas pelaksanaan pengelolaan keuangan sektor publik. Sampel diambil dari dosen Universitas Sebelas Maret Surakarta pada program Magister Akuntansi Sektor Publik. Jumlah dosen yang akan dijadikan sampel dalam penelitian ini ada 10 orang sesuai dengan jumlah dosen pengampu mata kuliah akuntansi sektor publik

## C. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

### C.1. Persepsi akuntabilitas keuangan

Persepsi diartikan sebagai proses pemberian arti terhadap lingkungan atau situasi yang dihadapi seorang individu (Gibson dan Donely, 1994 dalam Robbin, 1995). Akuntabilitas adalah istilah umum untuk menjelaskan bahwa organisasi telah memenuhi misi yang mereka emban (Benveniste, 1991). Dengan demikian persepsi akuntabilitas keuangan dapat dipahami sebagai tanggapan atau proses pemberian respon terhadap hasil kerja suatu organisasi atas misi yang diembannya dalam bidang keuangan. Persepsi atas akuntabilitas keuangan memberikan gambaran bahwa laporan pertanggungjawaban yang disampaikan Pemerintah Kota Surakarta dapat digunakan oleh *users* untuk menentukan: keberlangsungan keuangan, kemampuan organisasi atas pemenuhan kewajiban jangka pendek, kemampuan organisasi atas pemenuhan kewajiban jangka panjang, apakah entitas taat pada anggaran, apakah telah mencapai tujuan yang akan dicapai, membandingkan hasil (keberhasilan) antar tahun atau dengan organisasi yang sama (Mack dan Ryan, 2006). Instrumen yang akan digunakan adalah kuesioner yang berisi indikator akuntabilitas keuangan yang digunakan peneliti terdahulu (Mack dan Ryan, 2006) perhitungannya menggunakan skala Likert lima poin (1 = sangat tidak setuju, 2 = tidak setuju, 3 = netral, 4 = setuju, dan 5 = sangat setuju) yang dikembangkan sendiri oleh peneliti disesuaikan dengan kondisi sektor publik di Indonesia. Indikator persepsi akuntabilitas keuangan direpresentasikan kuesioner nomor sembilan sampai dengan 14.

**Tabel 1**  
**Kuesioner Akuntabilitas Keuangan**

Indikator	Pertanyaan
Keberlangsungan keuangan	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa keberlangsungan keuangan Pemkot Solo dapat diketahui?
Kewajiban jangka pendek	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa Pemkot Solo dapat memenuhi utang jangka pendeknya?
Kewajiban jangka panjang	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa Pemkot Solo dapat memenuhi utang jangka panjangnya?
Taat pada anggaran	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa Pemkot Solo telah taat pada anggaran yang telah ditetapkan dalam menjalankan operasionalnya?
Pencapaian tujuan	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa Pemkot Solo telah memenuhi tujuan yang diharapkan dari operasional yang telah dijalkannya?
Pembandingan (evaluasi)	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa laporan keuangan itu dapat digunakan untuk membandingkan hasil pencapaian pembangunan Kota Solo dengan tahun lalu.

Sumber: Daftar kuesioner, lampiran B

## C.2. Persepsi akuntabilitas publik

Persepsi, menurut Jalaludin (1998) adalah pengamatan tentang objek, peristiwa, atau hubungan-hubungan yang diperoleh dengan menyimpulkan informasi dan menafsirkan pesan. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai kewajiban-kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercaya untuk mengelola sumber-daya publik dan yang bersangkutan dengannya untuk dapat



menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawabannya (Benveniste, 1991). Dengan demikian persepsi akuntabilitas publik dapat dipahami sebagai suatu penafsiran atas suatu informasi terkait dengan pertanggungjawaban atas mandat publik yang diterima oleh suatu institusi.

Persepsi atas akuntabilitas publik memberikan gambaran bahwa laporan pertanggungjawaban yang disampaikan Pemerintah Kota Surakarta dapat digunakan oleh *users* untuk menentukan: organisasi telah beroperasi demi kepentingan terbaik masyarakat, organisasi telah menjalankan operasinya secara efektif, organisasi telah menjalankan operasinya secara efisien, organisasi telah mengelola sumber dana seperti yang diharapkan, operasi yang dilaksanakan organisasi saat ini dapat memberikan dampak bagi generasi yang akan datang, organisasi telah menggunakan uang publik secara wajar, perkiraan pendanaan yang akan datang berdasarkan operasional saat ini, membuat gambaran pendanaan di masa mendatang. Instrumen yang akan digunakan adalah kuesioner yang berisi indikator akuntabilitas publik yang digunakan peneliti terdahulu (Mack dan Ryan, 2006) perhitungannya menggunakan skala Likert lima poin (1 = sangat tidak setuju, 2 = tidak setuju, 3 = netral, 4 = setuju, dan 5 = sangat setuju) yang dikembangkan sendiri oleh peneliti disesuaikan dengan kondisi sektor publik di Indonesia. Indikator persepsi akuntabilitas keuangan direpresentasikan kuesioner nomor satu sampai dengan delapan.

**Tabel 2**  
**Kuesioner Akuntabilitas Publik**

Indikator <i>Best interest</i>	Pertanyaan Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa Pemkot Solo telah melaksanakan operasionalnya demi kepentingan terbaik bagi masyarakat Solo.
Efektif	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa Pemkot Solo telah menjalankan operasionalnya secara efektif.
Efisien	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa Pemkot Solo telah menjalankan operasionalnya secara efisien.
Pengelolaan sumber dana (pendapatan)	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa Pemkot Solo telah menggunakan sumber daya yang dimiliki sesuai dengan yang ditetapkan.
Kemanfaatan di masa mendatang	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa Operasional yang saat ini dilakukan oleh Pemkot Solo dapat memberikan dampak yang bermanfaat untuk generasi yang akan datang.
Pemanfaatan uang publik	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa Pemkot Solo sudah menggunakan uang publik secara tepat untuk kesejahteraan masyarakat Solo.
Perkiraan pendanaan di masa datang	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa Operasional yang saat ini dilakukan oleh Pemkot Solo dapat memberikan dampak untuk pendanaan dimasa datang.
Gambaran pendanaan	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemkot Solo, setujukah Saudara bahwa Pertanggungjawaban Pelaksanaan APBD yang disusun oleh Pemkot Solo dapat bermanfaat guna membuat gambaran untuk pendanaan.

Sumber: daftar kuesioner, lampiran B

## D. Analisis Data

Peneliti menggunakan beberapa alat analisis untuk mencapai tujuan penelitian dengan perangkat lunak statistik SPSS 12, di mana alat analisis itu berupa:

### a. Uji Validitas

Uji validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur tersebut benar-benar mengukur konsep yang seharusnya diukur (Sekaran, 2003). Pengujian validitas dilakukan dengan menggunakan *pearson product-moment*, di mana hal ini menguji validitas konstruk yaitu dengan mengkorelasikan skor tiap-tiap item dengan skor total. Suatu instrumen dikatakan memiliki validitas internal apabila setiap bagian instrumen mendukung misi instrumen secara keseluruhan, yaitu mengungkapkan data dari variabel yang dimaksud (Arikunto, 2006). Suatu instrumen dikatakan valid jika angka korelasi skor tiap-tiap item dengan skor total menunjukkan  $p < \alpha$  yang berarti bahwa skor butir pertanyaan berkorelasi positif dengan total skor konstruk (Ghozali, 2006).

### b. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui suatu alat ukur bebas dari bias, sehingga dapat memberikan hasil pengukuran yang konsisten antar waktu dan item dalam suatu instrumen (Sekaran, 2003). Di dalam penelitian ini peneliti melakukan pengukuran reliabilitas dengan pengukuran sekali saja (*one-shot*) menggunakan metode *internal consistency*. Suatu variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha*  $> 0,6$  (Nunnally, 1967 dalam Ghozali, 2006).

### c. Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui kepastian sebaran data yang diperoleh terhadap data bersangkutan (Sakaran, 2003). Uji normalitas yang digunakan adalah *Kolmogorov-Smirnov* dengan perangkat lunak statistik SPSS 12. Tujuan uji normalitas ini untuk mengetahui apakah variabel yang dianalisis memenuhi kriteria distribusi normal. Suatu data dikatakan terdistribusi secara normal jika angka hasil uji *Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan  $p > \alpha$ , yang berarti tidak dapat menolak hipotesis nol dengan kata lain data terdistribusi secara normal (Ghozali, 2006). Selain menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* kenormalan data juga dapat diketahui dari grafik histogram, data dikatakan normal jika grafik tidak menceng ke kanan atau menceng ke kiri (Ghozali, 2006).

### d. Uji Hipotesis

Uji hipotesis dalam penelitian ini menguji perbedaan persepsi dari dua kelompok sampel atas akuntabilitas keuangan dan akuntabilitas publik. Alat analisa yang digunakan adalah *Independent Simple t-Test* dengan tingkat signifikansi  $\alpha = 0,05$  untuk hipotesis pertama dan hipotesis ke dua, sedangkan untuk menguji hipotesis 1 dan hipotesis 2 dengan melihat aspek data deskriptif menggunakan *Independent Simple t-Test* dan uji *ANOVA* dengan tingkat signifikansi  $\alpha = 0,05$  (Ghozali, 2006). Hipotesis statistik dalam penelitian ini adalah:

$H_1$  = Terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta.

Hipotesis statistik adalah:  $H_{01} = \mu_I = \mu_E$

$$H_{A1} = \mu_I \neq \mu_E$$

di mana  $\mu_I$  adalah *mean* nilai akuntabilitas publik *internal users* dan  $\mu_E$  adalah *mean* nilai akuntabilitas publik *external users*.

$H_2$  = Terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta.

Hipotesis statistik adalah:  $H_{02} = \mu_I = \mu_E$

$$H_{A2} = \mu_I \neq \mu_E$$

di mana  $\mu_I$  adalah *mean* nilai akuntabilitas keuangan *internal users* dan  $\mu_E$  *mean* nilai akuntabilitas keuangan *external users*.

#### e. Triangulasi Metodologi

Studi terpadu dapat membantu teknik pengerjaan penelitian. Ada dua hal yang didapatkan dari metode gabungan yaitu dapat melancarkan akses ke tempat-tempat penelitian, dan memberi gambaran secara mendalam atas hasil penelitian (Brannen, 2004). Pemakaian dan hubungan antara metode kuantitatif dan kualitatif adalah implisit dalam perspektif teori yang digunakan (Brannen, 2004). Menurut Brannen (2004) bahwa ada empat model kaitan

metode kuantitatif dan kualitatif yang lazim dilakukan dalam penelitian sosial, yaitu:

1. Temuan-temuan kuantitatif diilustrasikan dengan studi kasus kualitatif.
2. Pemakaian hasil-hasil kualitatif untuk menjelaskan temuan-temuan kuantitatif.
3. Menggunakan fakta kualitatif untuk memunculkan hipotesis-hipotesis yang dapat diuji secara kuantitatif.
4. Menggunakan metode kualitatif untuk menghasilkan tipologi-tipologi yang meningkatkan pemahaman tentang faktor-faktor yang terungkap melalui fakta kuantitatif.

Dalam penelitian ini akan digunakan model yang ke dua yaitu pemakaian hasil-hasil kualitatif untuk menjelaskan temuan-temuan kuantitatif. Kuesioner dan teknik wawancara bisa digunakan dengan baik dalam mengungkapkan teori (Brannen, 2004). Hal ini dilakukan oleh peneliti untuk mendapatkan pemahaman dan gambaran secara rinci dan mendalam atas persepsi *users* atas akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta.

## BAB IV

### ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

#### A. Diskripsi Proses Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan di wilayah Kota Surakarta yang berpenduduk 562.576 jiwa yang tersebar di lima kecamatan dan 51 kelurahan. Secara umum wilayah ini berkembang cukup pesat karena posisinya yang berada dalam wilayah Joglosemar, di mana hal itu merupakan kawasan perdagangan dan industri. Laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD menjadi tolak ukur akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan atas kinerja Pemerintah Kota Surakarta yang saat ini sedang menjalankan roda pemerintahan untuk mewujudkan kesejahteraan masyarakat Surakarta. Penelitian ini pada awalnya (proposal penelitian yang diajukan) mengambil tiga kelompok *users* (*internal users*, *external users* dan dewan pegawai) untuk menguji akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD, tetapi dalam perjalanannya peneliti memutuskan untuk hanya menggunakan dua kelompok *users* (*internal users* dan *external users*). Adapun alasan peneliti tidak menggunakan dewan pengawas yang seharusnya diwakili oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) adalah sebagai berikut:

1. Berdasarkan hasil analisa dari penyampaian Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I tahun anggaran 2008, maka dapat diketahui bahwa kondisi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah masih memerlukan banyak perbaikan. Hal ini dapat dilihat dari kutipan penyampaian IPHS Semester I tahun 2008 yaitu:

”Kondisi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang terus menerus memburuk tersebut menggambarkan bahwa hampir belum ada kemajuan yang signifikan dalam meningkatkan transparansi serta akuntabilitas keuangan negara.....”(BPK RI, 2008).

Berdasarkan IPHS Semester I tahun 2008 laporan juga dapat diketahui bahwa opini yang diberikan BPK atas LKPD selama periode tahun 2004 s.d. 2007 yang memberi gambaran bahwa opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) justru semakin berkurang dari tujuh persen pada tahun 2004 menjadi lima persen pada tahun berikutnya dan masing-masing satu persen pada tahun 2006 dan 2007. Persentase LKPD yang mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian juga merosot dari tahun ke tahun. Sebaliknya, persentase LKPD yang mendapat opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP) atau Tidak Wajar (TW) justru meningkat dengan cepat selama periode tahun 2004-2007. Persentase LKPD yang mendapat opini TMP naik dari dua persen tahun 2004 menjadi 17 persen pada tahun 2007. Dalam periode yang sama, persentase LKPD yang memperoleh opini TW naik dari empat persen menjadi 19 persen.

Dari wacana di atas maka dapat ditarik suatu kesimpulan bahwa BPK RI sebagai auditor independen masih merasakan bahwa masih banyak LKPD yang belum memenuhi transparansi dan akuntabilitas keuangan. Pemerintah Kota Surakarta pada tahun 2005 sampai dengan 2007 mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian dari BPK RI. Hal ini juga menunjukkan bahwa belum ada persamaan persepsi atas pengelolaan keuangan daerah antara penyusun LKPD dengan auditor (dewan pengawas).



2. Permasalahan teknis, di mana ketika peneliti akan melaksanakan pengambilan data kepada anggota tim audit untuk Pemerintah Kota Surakarta mulai tahun 2005 sampai tahun 2007 dengan terlebih dahulu meminta izin ke BPK Perwakilan Semarang tidak mendapat respon dari instansi tersebut.

Penelitian ini dilaksanakan dalam dua tahap yaitu:

1. Pengambilan data melalui kuesioner kepada responden yang dilakukan mulai tanggal 13 April – 02 Mei 2009 dengan mendatangi langsung responden diinstansi masing-masing dan ada sebagian yang melalui pos kilat khusus disertai dengan perangko balasan karena letaknya yang tidak dapat dijangkau oleh peneliti dikarenakan keterbatasan waktu.

**Tabel 3**  
**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 tabulasi tersebut maka dapat diketahui bahwa *respon rate* kuesioner adalah 67% sedangkan data yang bisa dianalisis dari pengembalian data kuesioner tersebut adalah 95% saja karena ada lima persen data tidak dapat dipakai karena data tersebut tidak lengkap, di mana ada setengah persen atau lebih daftar kuesioner tidak dijawab oleh responden.

2. Wawancara yang merupakan tindak lanjut dari penelitian tahap satu dilaksanakan pada rentang waktu 11– 27 Mei 2009, dengan responden berjumlah lima orang yang terdiri dari dua orang anggota DPRD Pemerintah Kota Surakarta yang masuk dalam panitia anggaran, dua orang Pejabat SKPD Pemerintah Kota Surakarta, dan satu orang dari akademisi.

### B. Diskripsi Responden Penelitian

#### B.1. Responden berdasarkan *Gender* (jenis kelamin)

**Tabel 4**  
**Profil Respoden Berdasarkan Gender**

No.	Kelompok Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase
1	Laki-Laki	75	81,5%
2	Wanita	17	18,5%
	Total	92	100%

Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran J

Dari 92 responden yang diteliti, terdapat 81,5% responden berjenis kelamin laki-laki dan hanya 18,5% responden berjenis kelamin wanita. Ini menunjukkan bahwa di tataran pemerintahan, DPRD, LSM dan akdemisi didominasi oleh laki-laki.

#### B.2. Responden berdasarkan usia

**Tabel 5**  
**Profil Responden Berdasarkan Usia**

No.	Kelompok Umur	Jumlah	Persentase
1	20 - 30 tahun	4	4,3
2	30 - 40 tahun	37	40,2
3	40 - 50 tahun	41	44,6
4	50 - 60 tahun	10	10,9
	Total	92	100%

Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran J

Dari 92 responden yang diteliti, terdapat 4,3% responden yang berusia 20 – 30 tahun, 40,2% responden yang berusia 30 – 40 tahun, 44,6% responden yang berusia 40 – 50 tahun dan 10,9% responden yang berusia 50 -60 tahun. Dari data terlihat bahwa sebagian besar responden berada pada usia yang cukup dewasa dan matang karena mereka berada pada posisi pekerjaan atau jabatan yang sudah mapan.

### B.3. Responden berdasarkan masa kerja

**Tabel 6**  
**Profil Responden Berdasarkan Masa kerja**

No.	Kelompok Masa Kerja	Jumlah	Persentase
1	< 5 tahun	24	26,1
2	5 - 10 tahun	25	27,2
3	10 - 15 tahun	17	18,5
4	15 - 20 tahun	13	14,1
5	> 20	13	14,1
	Total	92	100%

Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran J

Dari 92 responden yang diteliti, terdapat 26,1% responden yang memiliki masa kerja kurang dari 5 tahun, 27,2% responden dengan masa kerja 5 – 10 tahun, 18,5% responden dengan masa kerja 10 – 15 tahun, 14,1% responden dengan masa kerja 15 – 20 tahun, dan 14,1% responden dengan masa kerja lebih dari 20 tahun. Sebagian besar sudah memiliki masa kerja yang cukup lama, hal ini juga dapat memberikan gambaran bahwa mereka sudah berpengalaman dan memiliki pengetahuan yang cukup atas persoalan pengelolaan keuangan daerah.

## B.4. Responden berdasarkan pendidikan

Tabel 7

**Responden Berdasarkan Pendidikan**

No.	Kelompok Pendidikan	Jumlah	Persentase
1	S1	48	52,2
2	S2	44	47,8
	Total	92	100%

Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran J

Dari 92 responden yang diteliti, terdapat 52,2% responden berpendidikan sarjana (S1) dan 47,8% responden berpendidikan magister (S2). Terlihat bahwa persentase antara responden yang berpendidikan sarjana dengan responden yang berpendidikan magister cukup berimbang ini, hal ini juga dapat memberikan gambaran bahwa mereka dianggap dapat memberikan data tentang persepsi akuntabilitas laporan keuangan daerah Pemerintah Kota Surakarta yang dibutuhkan oleh peneliti.

## B.5. Responden berdasarkan pengetahuan atas laporan keuangan

Tabel 8

**Responden Berdasarkan Aktivitas Membaca Laporan Keuangan**

No.	Aktivitas Membaca	Jumlah	Persentase
1	Pernah	92	100%
2	Tidak Pernah	0	0%
	Total	92	100%

Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran J

Tabel 9

**Responden Berdasarkan Aktivitas Menganalisis Laporan Keuangan**

No.	Aktivitas Menganalisis	Jumlah	Persentase
1	Pernah	64	69,6%
2	Tidak Pernah	28	30,4%
	Total	92	100%

Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran J

Berdasarkan tabel 8 dan 9 diketahui bahwa 100% responden pernah membaca laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta, di antara responden tersebut ada 68,9% yang pernah menganalisisnya dan 30,4% tidak pernah menganalisisnya. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa secara garis besar responden dapat memberikan data yang dibutuhkan oleh peneliti.

### C. Analisis Reliabilitas dan Validitas

#### C.1. Uji Reliabilitas pada *pilot test* pertama

**Tabel 10**

**Hasil Pengujian Reliabilitas *Pilot Test* Pertama**

No	Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>
1	Akuntabilitas Publik	0,334
2	Akuntabilitas Keuangan	0,368

Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran F

Hasil dari uji reliabilitas akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan menunjukkan nilai *cronbach alpha* 0,362 dan 0,352. Nilai tersebut lebih kecil dari ketentuan minimal suatu instrumen yaitu 0,60 (Nunally, 1978 dalam Ghozali, 2006). Hal ini berarti bahwa variabel akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan tidak reliabel.

#### C.2. Uji Validitas pada *pilot test* pertama

Berdasarkan tampilan *output* SPSS 12 dengan korelasi *bivariat pearson* terlihat bahwa korelasi antara masing-masing indikator terhadap total skor konstruk hanya dua yang menunjukkan signifikan yaitu akuntabilitas publik<sup>4</sup> dan

akuntabilitas publik<sup>6</sup> (Tabel 11). Untuk hasil uji validitas variabel akuntabilitas keuangan signifikan hanya ditunjukkan oleh akuntabilitas keuangan<sup>1</sup> dan akuntabilitas keuangan<sup>4</sup> saja (Tabel 12). Hal ini berarti variabel akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan tidak valid.

Berdasarkan hasil uji reliabilitas dan validitas pada *pilot test* pertama, maka peneliti melakukan review ulang terhadap item kuesioner berdasarkan masukan dari responden di lapangan dan mengkaji ulang indikator-indikator variabel tersebut untuk kemudian dilakukan *pilot test* ke dua dengan *sample* yang sama dengan *pilot test* pertama.

**Tabel 11**  
**Hasil Pengujian Validitas Akuntabilitas Publik *Pilot Test* Pertama**

No	Item Pertanyaan	Korelasi	$\rho$
1	AkuntPublik1	0,464	0,100
2	AkuntPublik2	0,410	0,024
3	AkuntPublik3	0,201	0,288
4	AkuntPublik4	0,686**	0,000
5	AkuntPublik5	-0,219	0,245
6	AkuntPublik6	0,620**	0,000
7	AkuntPublik7	0,410	0,240
8	AkuntPublik8	0,550	0,002

\*\*Signifikan pada  $\alpha$  0,01 dua sisi

Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran F

Tabel 12

Hasil Pengujian Validitas Akuntabilitas Keuangan *Pilot Test* Pertama

No	Item Pertanyaan	Korelasi	$\rho$
1	AkuntKeuangan1	0,779**	0,000
2	AkuntKeuangan2	0,455	0,120
3	AkuntKeuanagn3	0,227	0,227
4	AkuntKeuangan4	0,730**	0,000
5	AkuntKeuanagn5	0,455	0,012
6	AkuntKeuanagn6	0,158	0,404

\*\*Signifikan pada  $\alpha$  0,01 dua sisi

Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran F

C.3. Uji Reliabilitas pada *pilot test* ke dua

Tabel 13

Hasil Pengujian Reliabilitas *Pilot Test* Ke Dua

No	Variabel	Cronbach's Alpha
1	Akuntabilitas Publik	0,796
2	Akuntabilitas Keuangan	0,811

Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran G

Hasil dari 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: 46). Hal ini berarti variabel akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan reliabel.

C.4. Uji Validitas pada *pilot test* kedua

Berdasarkan tampilan output SPSS 12 dengan korelasi *bivariat pearson* terlihat bahwa korelasi antara masing-masing indikator terhadap total

skor konstruk menunjukkan bahwa semua indikator signifikan (Tabel 14). Untuk hasil uji validitas variabel akuntabilitas keuangan juga menunjukkan bahwa semua indikator signifikan (Tabel 15). Hal ini berarti variabel akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan valid. Berdasarkan hasil uji reliabilitas dan validitas pada *pilot test* ke dua, maka peneliti dapat melakukan proses penelitian selanjutnya.

**Tabel 14**  
**Hasil Pengujian Validitas Akuntabilitas Publik *Pilot Test* Ke Dua**

No	Item Pertanyaan	Korelasi	$\rho$
1	AkuntPublik1	0,698**	0,000
2	AkuntPublik2	0,786**	0,000
3	AkuntPublik3	0,639**	0,000
4	AkuntPublik4	0,545**	0,002
5	AkuntPublik5	0,470**	0,009
6	AkuntPublik6	0,611**	0,000
7	AkuntPublik7	0,655**	0,000
8	AkuntPublik8	0,727**	0,000

\*\*Signifikan pada  $\alpha$  0,01 dua sisi . Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran G

**Tabel 15**  
**Hasil Pengujian Validitas Akuntabilitas Keuangan *Pilot Test* Ke Dua**

No	Item Pertanyaan	Korelasi	$\rho$
1	AkuntKeuangan1	0,748**	0,000
2	AkuntKeuangan2	0,550**	0,002
3	AkuntKeuanagn3	0,789**	0,000
4	AkuntKeuangan4	0,853**	0,000
5	AkuntKeuanagn5	0,686**	0,000
6	AkuntKeuanagn6	0,657**	0,000

\*\*Signifikan pada  $\alpha$  0,01 dua sisi  
Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran G



#### C.4. Uji Reliabilitas

**Tabel 16**  
**Hasil Pengujian Reliabilitas**

No	Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>
1	Akuntabilitas Publik	0,865
2	Akuntabilitas Keuangan	0,824

Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran H

Hasil dari uji reliabilitas akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan menunjukkan nilai *cronbach alpha* 0,865 dan 0,824. Nilai tersebut lebih besar dari ketentuan minimal suatu instrumen yaitu 0,60 (Nunally, 1978 dalam Ghazali, 2006). Hal ini berarti variabel akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan reliabel.

#### C.4. Uji Validitas

Tabel 17 yang diambil dari output SPSS 12 dengan korelasi bivariat *pearson* terlihat bahwa korelasi antara masing-masing indikator terhadap total skor konstruk menunjukkan bahwa semua indikator signifikan. Adapun untuk hasil uji validitas variabel akuntabilitas keuangan pada tabel 18 juga menunjukkan hal yang sama, di mana semua indikator signifikan. Hal ini berarti variabel akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan valid.

Tabel 17.

## Hasil Pengujian Validitas Akuntabilitas Publik

No	Item pertanyaan	Korelasi	$\rho$
1	AkuntPublik1	0,698**	0,000
2	AkuntPublik2	0,786**	0,000
3	AkuntPublik3	0,639**	0,000
4	AkuntPublik4	0,545**	0,000
5	AkuntPublik5	0,470**	0,000
6	AkuntPublik6	0,611**	0,000
7	AkuntPublik7	0,655**	0,000
8	AkuntPublik8	0,727**	0,000

\*\*Signifikan pada  $\alpha$  0,01 dua sisi  
 Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran H

Tabel 18

## Uji Validitas Akuntabilitas Keuangan

No	Item pertanyaan	Korelasi	$\rho$
1	AkuntKeuangan1	0,748**	0,000
2	AkuntKeuangan2	0,550**	0,000
3	AkuntKeuanagn3	0,789**	0,000
4	AkuntKeuangan4	0,853**	0,000
5	AkuntKeuanagn5	0,686**	0,000
6	AkuntKeuanagn6	0,657**	0,000

\*\*Signifikan pada  $\alpha$  0,01 dua sisi  
 Sumber: Data primer yang diolah, dari lampiran H

## D. Uji Normalitas Data

Pengujian *Kolmogorov-Smirnov* digunakan untuk menguji apakah data terdistribusi secara normal atau tidak. Maka hipotesis pengujiannya adalah:

Hipotesis Nol ( $H_0$ ) : data terdistribusi secara normal

Hipotesis Alternatif ( $H_a$ ) : data tidak terdistribusi secara normal

**Tabel 19**  
**Hasil Pengujian Normalitas**

No	Variabel	Mean	Standar Deviasi	Kolmogorov-Smirnov Z	$\rho$
1	Akuntabilitas Publik	26,21	2,687	1,024	0,246
2	Akuntabilitas Keuangan	22,76	4,031	0,816	0,591

Sumber : Data primer yang diolah, lampiran I

Berdasarkan tabel 19 terlihat bahwa 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.

Selain dengan uji *Kolmogorov-Smirnov* pengujian normalitas data juga dapat dilihat dengan grafik. Berdasarkan gambar 1 (lampiran I) terlihat bahwa data akuntabilitas publik terdistribusi secara normal karena grafik histogram tidak menunjukkan kemencengan ke kiri atau ke kanan. Demikian juga untuk akuntabilitas keuangan, berdasarkan gambar 2 (lampiran I) terlihat bahwa data akuntabilitas keuangan terdistribusi secara normal karena grafik histogram tidak menunjukkan kemencengan ke kiri atau ke kanan.

## E. Pengujian Hipotesis

Bagian ini akan menjelaskan pengujian hipotesis 1 dan hipotesis 2 yang diuji dengan analisis *Independent Sample t-Test*. Selain itu juga dilakukan pengujian hipotesis 1 dan hipotesis 2 yang dilihat dari aspek data deskriptif.

### E.1. Pengujian Hipotesis 1

Hipotesis 1 menyatakan bahwa terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta.

**Tabel 20**  
**Hasil Pengujian *Independent Samples t-Test* H1**

Variabel		<i>Levene's Test for Equality of Variances</i>		<i>t-test Equality of Means</i>	
		F	$\rho$	t	$\rho$
Akuntabilitas Publik	<i>Equal variances assumed</i>	7.324	0.008	4.359	0.000
	<i>Equal variances not assumed</i>			4.318	0.000

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran K

Dari tabel 20 terlihat bahwa 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 20 terlihat bahwa nilai t pada *equal variance assumed* adalah 4,318 dan signifikan pada 0,05 ( $p < 0,05$ ) di mana  $0,000 < 0,05$  (*two tail*). 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. Dengan demikian hasil pengujian ini menunjukkan bahwa antara *internal users* dan *external users* belum memiliki persepsi yang sama atas tujuan pelaporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta dalam hal akuntabilitas publik.

**Tabel 21**  
**Hasil Pengujian *Independent Samples t-Test* Akuntabilitas Publik**  
**Berdasarkan Gender**

Variabel		<i>Levene's Test for Equality of Variances</i>		<i>t-test Equality of Means</i>	
		F	$\rho$	t	$\rho$
Akuntabilitas Publik	<i>Equal variances assumed</i>	0,600	0,440	0,286	0,775
	<i>Equal variances not assumed</i>			0,299	0,767

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran K

Dilihat dari gender maka tidak ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta antara *users* pria dan wanita. Perbedaan persepsi tersebut terlihat dari tingkat signifikansi  $p$  (0,775) yang lebih besar dari 0,05. Hal ini bisa dikarenakan jumlah *users* pria (75 orang) tidak sebanding dengan *users* wanita (17 orang)

**Tabel 22**  
**Hasil Pengujian ANOVA Akuntabilitas Publik Berdasarkan Usia**

Variabel	<i>Mean square</i>	<i>Tests of Between-Subjects Effects</i>	
		F	$\rho$
<i>Corrected Model</i>	93,574	3,964	0,011
<i>Intercept</i>	36429,051	1543,088	0,000
Usia	93,574	3,964	0,011

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran L

**Tabel 23**  
***Homogeneous Subset Akuntabilitas Publik Berdasarkan Usia***

	Usia	N	Subset	
			1	2
TukeyHSD(a,b,c)	20 - 30 tahun	4	25,50	
	30 - 40 tahun	37	29,97	29,97
	40 - 50 tahun	41	30,85	30,85
	50 - 60 tahun	10		34,60
	Sig.			0,074

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran L

Berdasarkan tabel 22 diketahui bahwa ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta antara *users* yang didasarkan pada perbedaan usia. Hal ini terlihat dari tingkat signifikansi  $p$  (0,011) yang lebih kecil dari 0,05. Kemudian dengan melihat tabel 23 terlihat bahwa dengan signifikansi 0,074 yang lebih besar dari 0,05 berarti bahwa persepsi mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta antara *users* pada usia 20-30 tahun, 30-40 tahun, dan 40-50 tahun (dalam satu subset) tidak berbeda secara statistik. Namun untuk *users* pada usia 50–60 tahun ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta dengan *users* usia 20–30 tahun, tetapi tidak ada perbedaan persepsi dengan *users* pada usia 30-40 tahun dan *users* usia 40-50 tahun. Berdasarkan tabel 23 perbedaan ini bisa dikarenakan tidak seimbang nya jumlah *users* pada usia 20-30 tahun dan 50-60 tahun, selain itu juga bisa karena tingkat pengalaman dan pengetahuan yang berbeda.

**Tabel 24**  
**Hasil Pengujian ANOVA Akuntabilitas Publik Berdasarkan Masa Kerja**

Variabel	Mean square	Tests of Between-Subjects Effects	
		F	p
<i>Corrected Model</i>	301,964	22,837	0,000
<i>Intercept</i>	84906,032	6421,316	0,000
Masa kerja	301,964	22,837	0,000

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran L

**Tabel 25**  
**Homogeneous Subset Akuntabilitas Publik Berdasarkan Masa Kerja**

	Masakerja	N	Subset		
			1	2	3
Tukey HSD(a,b,c)	< 5 tahun	24	25,75		
	5 - 10 tahun	25		29,48	
	10 - 15 tahun	17		32,47	32,47
	15 - 20 tahun	13			34,77
	> 20	13			35,62
	Sig.		1,000	0,126	0,095

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran L

Berdasarkan tabel 24 diketahui bahwa ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta antara *users* yang didasarkan pada perbedaan masa kerja. Hal ini terlihat dari tingkat signifikansi  $p$  (0,000) yang lebih kecil dari 0,05. Perbedaan ini bisa dikarenakan tingkat pengalaman yang berbeda pada masa kerja yang berbeda. Hal ini juga terlihat dari tabel 25 bahwa pada subset 2 *users* dengan masa kerja 5-10 tahun dan 10-15 tahun secara statistik ( $p=0,126 > 0,05$ ) tidak ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas publik tetapi berbeda persepsi dengan *users* dengan masa kerja < 5 tahun (berada pada subset 1), sedangkan *users* yang berada pada subset 3 secara statistik tidak ada perbedaan persepsi tetapi memiliki beda

persepsi dengan *users* dengan masa kerja < 5 tahun dan *users* dengan masa kerja 5-10 tahun.

**Tabel 26**  
**Hasil Pengujian *Independent Samples t-Test* Akuntabilitas Publik**  
**Berdasarkan Pendidikan**

Variabel		<i>Levene's Test for Equality of Variances</i>		<i>t-test Equality of Means</i>	
		F	$\rho$	t	$\rho$
Akuntabilitas Publik	<i>Equal variances assumed</i>	2,657	0,107	-3,540	0,001
	<i>Equal variances not assumed</i>			-3,575	0,001

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran K

Dilihat dari tabel 26 maka ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta berdasarkan tingkat pendidikan *users*. Hal ini terlihat dari tingkat signifikansi  $p$  (0,001) yang lebih kecil dari 0,05. Perbedaan persepsi tersebut bisa dikarenakan pengetahuan dan pemahaman yang berbeda atas suatu ilmu dan penerapan di lapangan.

**Tabel 27**  
**Hasil Pengujian *Independent Samples t-Test* Akuntabilitas Publik**  
**Berdasarkan Aktivitas Menganalisis**

Variabel		<i>Levene's Test for Equality of Variances</i>		<i>t-test Equality of Means</i>	
		F	$\rho$	t	$\rho$
Akuntabilitas Publik	<i>Equal variances assumed</i>	2,290	0,134	0,393	0,695
	<i>Equal variances not assumed</i>			0,428	0,670

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran K



Di lihat dari aktivitas menganalisis maka tidak ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta. Hal ini terlihat dari tingkat signifikansi  $p$  (0,695) yang lebih besar dari 0,05. Dengan demikian dapat diambil kesimpulan bahwa *users* menganalisis atau tidak laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta tidak memberikan dampak pada pemberian persepsi tersebut.

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* (Mr.E) menyatakan:

”Kan dinas pendidikan, kesehatan sudah ada...nah, dibuktikan dengan adanya puskesmas yang buka 24 jam. Mengenai pendidikan biaya operasional sekolah sudah dialokasikan dan e...bidang-bidang yang lain, maksudnya bidang penanganan lingkungan hidup, di sana sudah ada kantor badan lingkungan hidup, dan APBD sudah mencerminkan hal tersebut. Jadi sudah ada pos-posnya sendiri di situ dan apakah Pemkot Solo telah beroperasi untuk kepentingan terbaik masyarakat? Sudah. Jadi Pemkot Solo di sini sudah beroperasi dan ini sudah awal pertengahan 2009 jadi yang 2008 kemarin telah dilaksanakan oleh pemerintah kota Surakarta.”

Narasumber (Mr. E) melihat *best interest* sebagai program yang memang sudah direalisasikan oleh Pemerintah Kota Solo. Narasumber dari *external users* (Mr.Y) menyatakan berbeda:

”Program untuk peningkatan kesejahteraan masyarakat sudah dilaksanakan sesuai dengan visi dan misi walikota”.

Dengan demikian didasarkan pada apa yang sudah ditetapkan dan disepakati antara Pemerintah Kota Solo dengan dewan dalam kata lain sudah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Menurut *external user*, Mr. A menyatakan,

” Saya merasakan penataan *landscape* di solo ini prestasi tersendiri bagi walikota. mulai dari bikin zona industri, zona perumahan, zona untuk pusat perekonomian sudah bagus.”

Di mana *best interest* menurut narasumber Mr. A dilihat dari apa yang bisa dirasakan oleh masyarakat. Menurut narasumber yang lain dari *internal user* Mr. J menyatakan,

”Jadi berdasarkan pengamatan saya, apa yang dilakukan oleh pemerintah sekarang, khususnya periode Joko Wi-Rudi ini ya...bukan karena saat ini mereka pimpinan saya terus saya *ngapik-apik* ya...tetapi banyak hal yang menjadi indikator kita apakah program pemerintah itu sudah tercapai atau belum, .....bahwa sebagian besar masyarakat menyatakan bahwa pemerintahan sekarang ini sudah...apa namanya...sudah...mendekati apa yang menjadi kebutuhan atau keinginan masyarakat. Karena apa.... bahwa program pemerintah itu yang berkepentingan disana pemerintah daerah ada juga masyarakat ada juga pihak lain, nah ini kan untuk menjadikan sebuah irisan untuk di statistik, ini kan perlu pemahaman satu sama lain supaya apa yang menjadi keinginan bersama, apa yang menjadi keinginan masyarakat itu bisa bersama-sama diarahkan atau ditujukan, itu yang menjadi program pemerintah”.

Menurut narasumber (Mr.J) *best interest* itu dilihat dari apakah program yang diinginkan dan dibutuhkan masyarakat sudah dipenuhi apa belum.

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. Seperti yang disampaikan *users* eksternal, Mr. A menyatakan,

”Bukan diinginkan masyarakat tetapi apa yg direncanakan pemerintah kota. Patokannya adalah program yang disampaikan oleh walikota, saya melihat dari prioritasnya maka sudah dapat dirasakan, salah satunya adalah penataan *landscape* Kota Solo sudah bagus, tapi masih banyak yang belum terealisasi karena tidak ada konsistensi penataan wajah kota”.

Mr. E sebagai *internal user* menyatakan bahwa program Pemkot Solo sudah efektif karena sudah sesuai dengan pos-pos yang dianggarkan dalam APBD.

Persepsi *users* atas indikator akuntabilitas publik yaitu mengenai penggunaan sumber daya yang dianggarkan dengan realisasinya cukup beragam termasuk tentang penyerapan anggaran pada periode berjalan. Mr. J sebagai *internal user* berkata,

”Kemudian juga ada satu hal lagi bahwa itu tadi kalau daerah itu terlalu banyak hutang atau daerah itu terlalu lemah pendanaan dari pendapatan asli daerah ini juga harus berhitung. *Ngko nek nyucukke kabeh di awal tahun, ga punya uang.....*”.

Sebagai *internal user* Mr. E berkata,

”Ini baru mau menginjak triwulan ke dua ya...memang penyerapannya di unit kerja saya pun penyerapannya sedikit sekali cuma sembilan persen nanti dipacu waktu triwulan ke tiga dengan ke empat itu mungkin sudah diserap juga dan itu sudah menjadi sebuah...bukan ancaman ya e...semacam arahan dari itu wakil wali kota dan wali kota untuk segera...bila dinas penghasil itu e..meningkatkan pendapatannya. Kayak kami kan bukan dinas penghasil tapi dinas menghabiskan APBD bukan....., pengguna anggaran, menghabiskan dalam tanda petik, menghabiskan untuk program-program pemerintah kota”.

Pendapat dari *external user* yaitu Mr. A menyatakan,

”Kalau itu bisa iya bisa tidak. Mestinya kalau direncanakan dengan baik alokasi dana itu tidak membengkak dibelakang. Itu mestinya dari perencanaan, pelaksanaan, pertanggungjawaban itu. Kalau itu yang terjadi, itu tidak salah kalau ada orang melihat ada aspek perencanaan yang kurang matang. Sehingga kesannya dihabiskan di belakang. Tetapi kalau dia mengatakan sah-sah saja. Tapi kita pantas

perlu curiga bahwa barangkali dia belum matang dalam perencanaan, saya agak mengamini itu”.

Di lihat dari pendapat tentang penggunaan sumber daya yang ada maka antara *internal users* dan *external users* cukup jelas memiliki pandangan yang berbeda dimana 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. Pendapat *external users* ini secara tidak langsung terjawab oleh *internal users* seperti perkataan Mr. E,

“Nah waktu ada semacam musrenbangcam tingkat kecamatan, kan anggota dewan dari tingkat kecamatan anggota dewan tidak cuma satu, kan di situ kapasitasnya jadi anggota dewan juga. Waktu pengesahan... waktu pengesahan APBD baru mereka jadi anggota dewan, mana program saya dulu....”.

Mr. R sebagai *external user* juga menyatakan kalau pembahasan anggaran sering sekali bukan membahas apakah program itu efektif apa tidak tapi lebih melihat program yang dia kawal itu ada tidak dan mendapat dana berapa. Selain itu Mr. A juga menyatakan,

”Artinya saya bisa menjustifikasi, dia (dewan) itu tidak ada inisiatif apa-apa. Apa yg diajukan eksekutif tanpa penolakan. Tapi saya tidak mengatakan kalau ada penolakan peran DPRD itu bagus. Paling tidak pada saat komentarnya kalau itu setuju dia mengkomunikasikan pada masyarakat kalau itu mau ke sana. Jadi membangun kesan antara eksekutif dan legislatif saling paham dengan yang akan dilaksanakan. Selama ini yang paham seolah-olah eksekutif”.

Selain itu Mr. A juga menyatakan,

”Mestinya anggota dewan proaktif menyerap aspirasi dengan caranya sendiri. Sehingga apa...bisa saja secara personal atau organisasi. Melakukan apa acara tertentu untuk yang paling krusial saja. Terlepas dari itu”.

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* yang diwakili Mr. Y menyatakan bahwa ada manfaatnya atau tidak tergantung pada generasi mendatang yang mau apa tidak memanfaatkannya (relatif). Namun dari *internal users* yaitu Mr.E menyatakan,

”Yang jangka pendeknya yang saat ini itu ada. Seperti puskesmas pelayanan 24 jam itu kan langsung dirasakan masyarakat dari KTP tahun 2006 sejak awal. Dan yang sekarang ini kan ada perbedaan signifikan, coba lihat KTP dahulu satu bulan..... jadi sejak 2006 itu kan hanya lima menit, satu jam tidak ada, hanya lima menit kalau dengan syarat-syaratnya lengkap dari si peminta KTP, kan saat itu bisa dirasakan. Jangka panjangnya, seperti bangunan tidak berijin itu semua akan direlokasi, itu akan ada manfaatnya jangka panjang. Itu kan bisa dimanfaatkan untuk generasi berikutnya”.

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 (dikarenakan tingkat usia, masa kerja dan tingkat pendidikan yang berbeda) dalam menentukan apakah laporan pertanggungjawaban APBD yang telah dibuat Pemerintah Kota Solo itu sudah dapat mencerminkan laporan keuangan yang memiliki akuntabilitas publik bagi penggunaanya

## E.2. Pengujian Hipotesis 2

Hipotesis 2 menyatakan bahwa terdapat perbedaan persepsi antara *internal users* dan *external users* mengenai akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta.

**Tabel 28**  
**Hasil Pengujian *Independent Samples t-Test* H2**

Variabel		Levene's Test for Equality of Variances		t-test Equality of Means	
		F	$\rho$	t	$\rho$
Akuntabilitas Publik	<i>Equal variances assumed</i>	0,852	0,358	11,025	0,000
	<i>Equal variances not assumed</i>			11,009	0,000

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran K

Dari tabel 28 terlihat bahwa 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 28 terlihat bahwa nilai t pada *equal variance assumed* adalah 11,025 dengan probabilitas signifikansi 0,000 (*two tail*) ( $p < 0,05$ ). 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. Hasil ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Wisnu (2006) bahwa masih terdapat perbedaan persepsi antara *stakeholders* atas kriteria akuntabilitas keuangan pada laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil ini juga mendukung pendapat BPK RI dalam penyampaian IPHS semester I 2008 bahwa belum ada persamaan persepsi

atas akuntabilitas keuangan dalam penyajian laporan keuangan pemerintah daerah.

**Tabel 29**  
**Hasil Pengujian *Independent Samples t-Test* Akuntabilitas Keuangan Berdasarkan Gender**

Variabel		<i>Levene's Test for Equality of Variances</i>		<i>t-test Equality of Means</i>	
		F	$\rho$	t	$\rho$
Akuntabilitas Keuangan	<i>Equal variances assumed</i>	0,628	0,430	0,593	0,554
	<i>Equal variances not assumed</i>			0,498	0,624

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran K

Dilihat dari gender maka tidak ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta antara *users* pria dan wanita. Di mana hal ini terlihat dari tingkat signifikansi  $p$  (0,554) yang lebih besar dari 0,05. Hal ini bisa dikarenakan jumlah *users* pria (75 orang) tidak sebanding dengan *users* wanita (17 orang).

**Tabel 30**  
**Hasil Pengujian ANOVA Akuntabilitas Publik Berdasarkan Usia**

Variabel	Mean square	Tests of Between-Subjects Effects	
		F	$\rho$
<i>Corrected Model</i>	63,174	4,312	0,007
<i>Intercept</i>	19789,669	1350,813	0,000
Usia	63,174	4,312	0,007

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran

**Tabel 31**  
***Homogeneous Subset Akuntabilitas Publik Berdasarkan Usia***

	Usia	N	Subset	
			1	2
TukeyHSD(a,b,c)	20 - 30 tahun	4	18,25	
	30 - 40 tahun	37	22,08	22,08
	40 - 50 tahun	41		23,10
	50 - 60 tahun	10		25,70
	Sig.		0,122	0,158

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran L

Berdasarkan tabel 30 diketahui bahwa ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta antara *users* yang didasarkan pada perbedaan usia. Hal ini terlihat dari tingkat signifikansi  $p$  (0,007) yang lebih kecil dari 0,05. Kemudian dengan melihat tabel 31 terlihat bahwa dengan signifikansi 0,122 yang lebih besar dari 0,05 menyatakan bahwa persepsi mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta antara *users* pada usia 20-30 tahun dan 30-40 tahun (dalam subset 1) tidak berbeda secara statistik. Namun untuk *users* pada usia 50–60 tahun ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta dengan *users* usia 20–30 tahun, tetapi tidak ada perbedaan persepsi dengan *users* pada usia 30-40 tahun dan *users* usia 40-50 tahun. Berdasarkan tabel 31 perbedaan ini bisa dikarenakan tidak seimbangnya jumlah *users* pada usia 20-30 tahun dan 50-60 tahun dengan jumlah kelompok usia *users* yang lain, selain itu juga bisa karena tingkat pengalaman dan pengetahuan yang berbeda.



Tabel 32

**Hasil Pengujian ANOVA Akuntabilitas Keuangan Berdasarkan Masa Kerja**

Variabel	Mean square	Tests of Between-Subjects Effects	
		F	p
<i>Corrected Model</i>	105,794	8,720	0,000
<i>Intercept</i>	46222,768	3809,707	0,000
Masa kerja	105,794	8,720	0,000

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran L

Tabel 33

**Homogeneous Subset Akuntabilitas Keuangan Berdasarkan Masa Kerja**

	Masakerja	N	Subset		
			1	2	3
Tukey HSD(a,b,c)	< 5 tahun	24	19,92		
	5 - 10 tahun	25	22,00	22,00	
	10 - 15 tahun	17		23,65	23,65
	15 - 20 tahun	13			25,38
	> 20	13			25,69
	Sig.			,413	,643

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran L

Berdasarkan tabel 32 diketahui bahwa ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta antara *users* yang didasarkan pada perbedaan masa kerja. Hal ini terlihat dari tingkat signifikansi  $p$  (0,000) yang lebih kecil dari 0,05. Perbedaan ini bisa dikarenakan tingkat pengalaman yang berbeda pada masa kerja yang berbeda. Hal ini juga terlihat dari tabel 33 bahwa pada subset 2 *users* dengan masa kerja 5-10 tahun dan 10-15 tahun secara statistik ( $p=0,643 > 0,05$ ) tidak ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas publik tetapi berbeda dengan *users* dengan masa kerja < 5 tahun (berada pada subset 1), sedangkan *users* yang berada pada subset 3 secara statistik tidak ada perbedaan persepsi tetapi memiliki beda persepsi

dengan *users* dengan masa kerja < 5 tahun dan *users* dengan masa kerja 5-10 tahun.

**Tabel 34**  
**Hasil Pengujian *Independent Samples t-Test* Akuntabilitas Keuangan**  
**Berdasarkan Pendidikan**

Variabel		Levene's Test for Equality of Variances		t-test Equality of Means	
		F	$\rho$	t	$\rho$
Akuntabilitas Publik	Equal variances assumed	0,912	0,342	-2,419	0,018
	Equal variances not assumed			-2,439	0,017

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran K

Dilihat dari tabel 34 maka ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas publik atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta berdasarkan pendidikan. Hal ini terlihat dari tingkat signifikansi  $p$  (0,018) yang lebih kecil dari 0,05. Perbedaan persepsi tersebut bisa dikarenakan pengetahuan dan pemahaman yang berbeda atas suatu ilmu dan penerapan di lapangan.

**Tabel 35**  
**Hasil Pengujian *Independent Samples t-Test* Akuntabilitas Keuangan**  
**Berdasarkan Aktivitas Menganalisis**

Variabel		Levene's Test for Equality of Variances		t-test Equality of Means	
		F	$\rho$	t	$\rho$
Akuntabilitas Publik	Equal variances assumed	6,120	0,015	1,373	0,173
	Equal variances not assumed			1,476	0,145

Sumber: Data primer yang diolah, lampiran K

Dilihat dari aktivitas menganalisis maka tidak ada perbedaan persepsi mengenai akuntabilitas keuangan atas laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta. Hal ini terlihat dari tingkat signifikansi  $p$  (0,145) yang lebih besar dari 0,05. Dengan demikian dapat diambil kesimpulan bahwa *users* menganalisis atau tidak laporan pertanggungjawaban keuangan Pemerintah Kota Surakarta tidak memberikan dampak pada pemberian persepsi tersebut.

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. Berbicara tentang apakah keberlangsungan keuangan dapat diketahui maka Mr. J berpendapat,

”..... kota Solo itu adalah kota yang sebenarnya tidak bisa berdiri sendiri, tidak punya sumber daya alam, lain dengan daerah lain. Berarti kalau tidak mempunyai sumber daya alam, pada saat tidak memiliki sumber daya alam berarti dia lemah dalam pembiayaan daerah. Tetapi bersyukur orang Solo karena orang-orang Solo itu bisa menjual kreativitas, bisa menjual pariwisata, bisa menjual sejarah, ini yang dikelola dengan baik.”

Selain itu Mr. J juga menyatakan,

”Hanya 100 miliar pendapatan asli daerah itu, punya kemampuan apa? Sebenarnya yang dirasakan masyarakat yang lebih utama justru kan dari PAD ini....padahal tidak semua yang ini digunakan untuk masyarakat... Justru banyak juga didukung dana-dana dari pusat yang sifatnya misalkan bantuan..”

Persepsi dari *external users* Mr. A menyatakan,

”Saya harus melihat meskipun ini otonomi daerah tetapi ada prestasi tersendiri selain PAD itu nanti ada alokasi dari pemerintah pusat, menyakinkan itu kalau saya pragmatis seperti itu”.

Mr. E dari *internal users* menyatakan dapat diketahui secara jelas atas keberlangsungan Kota Solo dari LKPJ yang disampaikan oleh Walikota dengan PAD dan dana bantuan pemerintah pusat. Menurut Mr. R dari *external users* menyatakan,

”Karena kalau dari laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah kota, artinya pada APBD itu, ini harus bisa mengatakan ya...harus bisa. Karena sudah ada aturan yang artinya mekanisme untuk sampai akhir itu. Jadikan ini kan tidak memutuskan tahun ini. Tahun ini ada sisa. Sisanya pun masuk berikutnya. Berarti selalu berlangsung. Tidak pernah berhenti. Pemerintah itu dalam kebijakannya belum pernah mengatakan pailit, secara keuangan begitu.”

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.

Untuk 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. Di mana diungkapkan oleh *internal users* Mr. J,

”Karena itu dilaporkan secara akuntansi, dan itu ada dan itu terbaca, ya ndak apa-apa... ndak apa-apa dalam teknis keuangannya...Tetapi dalam program kepada masyarakatnya...ini menjadi satu pertanyaan yang besar... apakah akan bisa mensejahterakan masyarakat atas utang tersebut”?

*External users*, Mr. A memberikan pendapat bahwa secara pragmatis ya dapat memenuhi kewajiban itu. Pendapat Mr. Y dari *external users* masih

mempertanyakan hal itu apakah kewajiban atas kesejateraan masyarakat ataukah kewajiban pinjaman, belum bisa menentukan.

Kemudian untuk 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, misal Mr. J berkata,

”Bukan hanya efektif dan model perencanaan yang seperti itu kan sudah nasional. Dan harus dilakukan memang ya...Karena usulan dari masyarakat, masyarakat itu kan punya e...apa namanya...*opo sing ta usulke ki* bisa terlaksana...kalau hanya pemerintah, nek pemerintah, *aku ora penting, aku nggawe dewe wae karepku dewe dingo kepentingan pribadi* kan bisa.”

Di mana Mr. J menyatakan hal itu efektif tidak hanya untuk Pemerintah Kota Solo tapi juga untuk masyarakat Solo sebagai *stakeholder*. 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 Solo. Menurut Mr. A dari *external users* selama ini terkesan bahwa dewan tinggal menyetujui saja program yang diajukan karena tidak ada kritisasi atas program-program yang ada. Mr. A menyatakan,

”Mestinya anggota dewan proaktif menyerap aspirasi dengan caranya sendiri. Sehingga apa.. bisa saja secara personal atau organisasi. Melakukan apa acara tertentu untuk yang paling krusial saja”.

Kemudian untuk indikator perbandingan dengan laporan keuangan daerah tahun sebelumnya *users* bisa membandingkan karena adanya kesamaan penyusunan berdasarkan perundangan yang berlaku.

Berdasarkan hasil wawancara untuk hipotesis dua ini menunjukkan kepada peneliti bahwa *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 akuntabilitas keuangan laporan pertanggungjawaban laporan keuangan pemerintah daerah (kasus pada Pemerintah Kota Surakarta). Maka ke dua hipotesis terbukti dan temuan ini mendukung juga temuan penelitian Wisnu (2007) yang menyatakan bahwa saat ini masih terdapat perbedaan persepsi atas kriteria akuntabilitas keuangan dalam pengelolaan keuangan daerah.

### E.3. Analisis *mean* perbedaan akuntabilitas

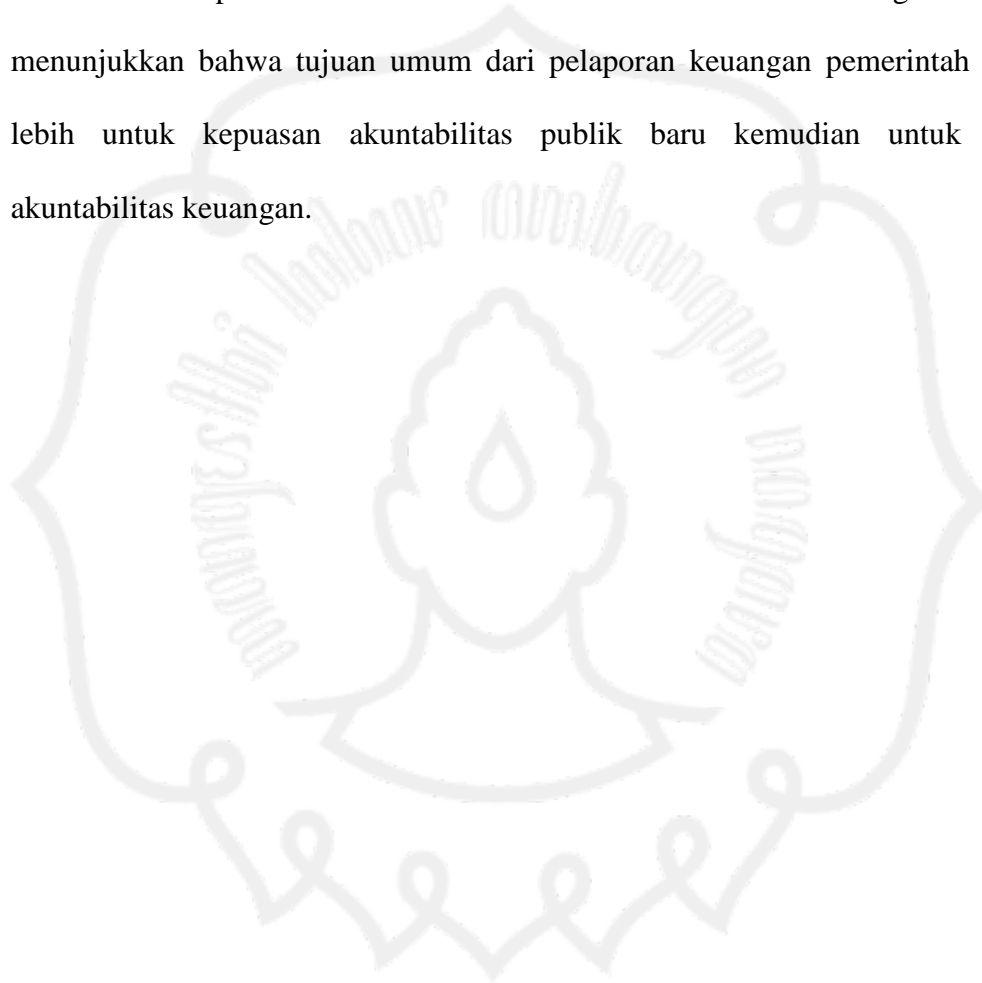
**Tabel 36**  
**Mean Perbedaan Akuntabilitas**

	Akuntabilitas Publik	Akuntabilitas Keuangan
<i>Internal users</i>		
<i>Mean</i>	35.00	25.87
<i>SD</i>	2.985	2.735
<i>External users</i>		
<i>Mean</i>	26.53	19.79
<i>SD</i>	2.628	2.553

Sumber : Data primer yang diolah, Lampiran M

Berdasarkan tabel 36 diketahui bahwa rata-rata persepsi *internal users* atas akuntabilitas publik (35,00) lebih tinggi dibandingkan dengan akuntabilitas keuangan (25,87). Hal senada juga terjadi pada rata-rata persepsi *external users*

atas akuntabilitas publik juga lebih tinggi (26, 53) dibandingkan akuntabilitas keuangan yang hanya 19,79. Data statistik ini mendukung penelitian Mack dan Ryan (2006) yang menyatakan bahwa masih terdapat perbedaan persepsi antar *users* atas akuntabilitas publik dan akuntabilitas keuangan, di mana rata-rata akuntabilitas publik lebih besar dari dari akuntabilitas keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa tujuan umum dari pelaporan keuangan pemerintah daerah lebih untuk kepuasan akuntabilitas publik baru kemudian untuk tujuan akuntabilitas keuangan.



## BAB V

### KESIMPULAN DAN SARAN

#### A. 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 intreprastasi sendiri dalam menentukan ukuran yang digunakan untuk menilai akuntabilitas publik. 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. *Users* menilai akuntabilitas keuangan tidak berdasarkan pemahaman yang sama untuk mengukurnya dan diperlukan analisis yang lebih mendalam sehingga terjadi penilaian dengan kriteria masing-masing *users*. Selain itu tingkat pemahaman dan pengalaman di lapangan (praktik) 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.

## **B. 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.

### C. 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\\_ijtjen&view=1&id=BRT070511110601](http://www.depkominfo.go.id/portal/?act=detail&mod=artikel_ijtjen&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. Erlangga. Jakarta.
- 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](http://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. Erlangga Jakarta.
- 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*. 2<sup>nd</sup> 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*, 13<sup>th</sup>ed. 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*. Auntnm: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 Bahavior Concepts, Controversies, Application. 8<sup>th</sup> 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.Icn.
- 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](http://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

## LAMPIRAN

1. LAMPIRAN A. Surat Ijin Penelitian
2. LAMPIRAN B. Daftar Kuesioner
3. LAMPIRAN C. Data *Pilot Test* 1
4. LAMPIRAN D. Data *Pilot Test* 2
5. LAMPIRAN E. Data Survei
6. LAMPIRAN F. Uji Reliabilitas dan Validitas *Pilot Test* 1
7. LAMPIRAN G. Uji Reliabilitas dan Validitas *Pilot Test* 2
8. LAMPIRAN H. Uji Reliabilitas dan Validitas Data
9. LAMPIRAN I. Uji Normalitas Data
10. LAMPIRAN J. Uji Frekuensi Data
11. LAMPIRAN K. Uji *Independen Simple t-Test*
12. LAMPIRAN L. Uji *Anova*
13. LAMPIRAN M. Uji *Mean* Perbedaan Akuntabilitas



## LAMPIRAN ANALISIS DATA STATISTIK

### Lampiran F. Uji Realiabilitas dan Validitas Pilot Test Pertama

#### Reliability

##### Warnings

The covariance matrix is calculated and used in the analysis.

##### Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	30	100,0
	Excluded (a)	0	,0
	Total	30	100,0

a Listwise deletion based on all variables in the procedure.

##### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,334	,362	8

##### Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
AkuntPublik1	3,20	,407	30
AkuntPublik2	3,13	,346	30
AkuntPublik3	3,13	,346	30
AkuntPublik4	3,17	,699	30
AkuntPublik5	3,13	,346	30
AkuntPublik6	3,13	,346	30
AkuntPublik7	3,13	,346	30
AkuntPublik8	3,13	,346	30

## Inter-Item Correlation Matrix

	AkuntPublik1	AkuntPublik2	AkuntPublik3	AkuntPublik4	AkuntPublik5	AkuntPublik6	AkuntPublik7	AkuntPublik8
AkuntPublik1	1,000	,294	-,196	,121	-,196	,294	,049	,049
AkuntPublik2	,294	1,000	-,154	-,095	,135	,423	,135	,135
AkuntPublik3	-,196	-,154	1,000	,048	,135	-,154	,135	,135
AkuntPublik4	,121	-,095	,048	1,000	-,381	,333	,190	,190
AkuntPublik5	-,196	,135	,135	-,381	1,000	-,154	-,154	,135
AkuntPublik6	,294	,423	-,154	,333	-,154	1,000	-,154	,423
AkuntPublik7	,049	,135	,135	,190	-,154	-,154	1,000	,135
AkuntPublik8	,049	,135	,135	,190	,135	,423	,135	1,000

The covariance matrix is calculated and used in the analysis.

## Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
AkuntPublik1	21,97	1,620	,147	,175	,298
AkuntPublik2	22,03	1,620	,225	,397	,265
AkuntPublik3	22,03	1,826	-,010	,121	,367
AkuntPublik4	22,00	1,241	,133	,327	,337
AkuntPublik5	22,03	2,033	-,219	,299	,448
AkuntPublik6	22,03	1,482	,399	,558	,181
AkuntPublik7	22,03	1,689	,143	,279	,302
AkuntPublik8	22,03	1,482	,399	,323	,181

## Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
25,17	1,937	1,392	8

## Correlations

## Correlations

		AkuntPublik1	AkuntPublik2	AkuntPublik3	AkuntPublik4	AkuntPublik5	AkuntPublik6	AkuntPublik7	AkuntPublik8	AkuntPublik
AkuntPublik1	Pearson Correlation	1	,294	-,196	,121	-,196	,294	,049	,049	,464(**)
	Sig. (2-tailed)	.	,115	,299	,523	,299	,115	,797	,797	,010
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
AkuntPublik2	Pearson Correlation	,294	1	-,154	-,095	,135	,423(*)	,135	,135	,410(*)
	Sig. (2-tailed)	,115	.	,417	,617	,478	,020	,478	,478	,024
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
AkuntPublik3	Pearson Correlation	-,196	-,154	1	,048	,135	-,154	,135	,135	,201
	Sig. (2-tailed)	,299	,417	.	,803	,478	,417	,478	,478	,288
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
AkuntPublik4	Pearson Correlation	,121	-,095	,048	1	-,381(*)	,333	,190	,190	,686(**)
	Sig. (2-tailed)	,523	,617	,803	.	,038	,072	,314	,314	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
AkuntPublik5	Pearson Correlation	-,196	,135	,135	-,381(*)	1	-,154	-,154	,135	-,219
	Sig. (2-tailed)	,299	,478	,478	,038	.	,417	,417	,478	,245
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
AkuntPublik6	Pearson Correlation	,294	,423(*)	-,154	,333	-,154	1	-,154	,423(*)	,620(**)
	Sig. (2-tailed)	,115	,020	,417	,072	,417	.	,417	,020	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
AkuntPublik7	Pearson Correlation	,049	,135	,135	,190	-,154	-,154	1	,135	,410(*)
	Sig. (2-tailed)	,797	,478	,478	,314	,417	,417	.	,478	,024
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
AkuntPublik8	Pearson Correlation	,049	,135	,135	,190	,135	,423(*)	,135	1	,550(**)
	Sig. (2-tailed)	,797	,478	,478	,314	,478	,020	,478	.	,002
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30
AkuntPublik	Pearson Correlation	,464(**)	,410(*)	,201	,686(*)	-,219	,620(*)	,410(*)	,550(*)	1
	Sig. (2-tailed)	,010	,024	,288	,000	,245	,000	,024	,002	.
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30

\*\* Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

## Reliability

### Warnings

The covariance matrix is calculated and used in the analysis.

### Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	30	100,0
	Excluded (a)	0	,0
	Total	30	100,0

a Listwise deletion based on all variables in the procedure.

### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,368	,352	6

### Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
AkuntKeuangan1	3,03	,320	30
AkuntKeuangan2	3,03	,183	30
AkuntKeuangan3	2,97	,183	30
AkuntKeuangan4	3,00	,455	30
AkuntKeuangan5	2,97	,183	30
AkuntKeuangan6	3,00	,263	30

### Inter-Item Correlation Matrix

	AkuntKeuangan1	AkuntKeuangan2	AkuntKeuangan3	AkuntKeuangan4	AkuntKeuangan5	AkuntKeuangan6
AkuntKeuangan1	1,000	-,020	,020	,474	,610	,000
AkuntKeuangan2	-,020	1,000	,034	,415	,034	,000
AkuntKeuangan3	,020	,034	1,000	,000	-,034	,000
AkuntKeuangan4	,474	,415	,000	1,000	,000	-,289
AkuntKeuangan5	,610	,034	-,034	,000	1,000	,000
AkuntKeuangan6	,000	,000	,000	-,289	,000	1,000

The covariance matrix is calculated and used in the analysis.

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
AkuntKeuangan1	14,97	,378	,532	,701	,008
AkuntKeuangan2	14,97	,585	,255	,364	,300
AkuntKeuangan3	15,03	,654	,008	,012	,400
AkuntKeuangan4	15,00	,345	,258	,643	,267
AkuntKeuangan5	15,03	,585	,255	,565	,300
AkuntKeuangan6	15,00	,690	-,158	,189	,508

**Scale Statistics**

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
18,00	,690	,830	6

**Correlations**

**Correlations**

		AkuntKeuangan1	AkuntKeuangan2	AkuntKeuangan3	AkuntKeuangan4	AkuntKeuangan5	AkuntKeuangan6	AkuntKeuangan
AkuntKeuangan1	Pearson Correlation	1	-,020	,020	,474(*)	,610(*)	,000	,779(**)
	Sig. (2-tailed)	.	,918	,918	,008	,000	1,000	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30
AkuntKeuangan2	Pearson Correlation	-,020	1	,034	,415(*)	,034	,000	,455(*)
	Sig. (2-tailed)	,918	.	,856	,023	,856	1,000	,012
	N	30	30	30	30	30	30	30
AkuntKeuangan3	Pearson Correlation	,020	,034	1	,000	-,034	,000	,227
	Sig. (2-tailed)	,918	,856	.	1,000	,856	1,000	,227
	N	30	30	30	30	30	30	30
AkuntKeuangan4	Pearson Correlation	,474(*)	,415(*)	,000	1	,000	-,289	,730(**)
	Sig. (2-tailed)	,008	,023	1,000	.	1,000	,122	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30
AkuntKeuangan5	Pearson Correlation	,610(*)	,034	-,034	,000	1	,000	,455(*)
	Sig. (2-tailed)	,000	,856	,856	1,000	.	1,000	,012
	N	30	30	30	30	30	30	30
AkuntKeuangan6	Pearson Correlation	,000	,000	,000	-,289	,000	1	,158
	Sig. (2-tailed)	1,000	1,000	1,000	,122	1,000	.	,404
	N	30	30	30	30	30	30	30
AkuntKeuangan	Pearson Correlation	,779(*)	,455(*)	,227	,730(*)	,455(*)	,158	1
	Sig. (2-tailed)	,000	,012	,227	,000	,012	,404	.

N	30	30	30	30	30	30	30
---	----	----	----	----	----	----	----

\*\* Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed)

