

# PENGARUH PENERAPAN AKUNTANSI BERBASIS AKRUAL, PENGAWASAN INTERN, DAN *INTERGOVERNMENTAL REVENUE* TERHADAP KINERJA KEUANGAN DENGAN UKURAN PEMERINTAH DAERAH SEBAGAI VARIABEL INTERVENING

Sunardi <sup>1)</sup>

<sup>1)</sup>*Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Palembang  
Jl. Ahmad Yani 13 Ulu Seberang Ulu II Kota Palembang Kode Pos 30263  
Email : [sunardifeb@gmail.com](mailto:sunardifeb@gmail.com)<sup>1)</sup>*

## ABSTRACT

*The purpose of this study to empirically examine the effect of the application of accrual accounting, internal oversight and Intergovernmental revenue, positive and significant impact on financial performance through the variable size of local government. The observations in this study conducted in local government consisting of: from 11 counties and four cities and the government of South Sumatra Province. The data collection is done by observation on secondary data Budget Revenue and Expenditure in 2009 s.d, 2015. Data processing was performed using the program eviws data analysis technique used is multiple linear regression. Based on the variable application of accrual accounting is negative and significant impact on the size of local government, variable size Intergovernmental internal control and revenue have positive and significant impact on the size of local government. Variable size of local government has a negative and significant impact on the ratio of self-reliance and economic ratios, while the size of the local government has a positive and significant impact on the effectiveness ratio and efficiency ratio*

**Key words:** *Accrual Based Accounting, Internal Control, the Intergovernmental Revenue and financial performance (independence ratio, effectiveness ratio, efficiency ratio and economically ratio*

## 1. Pendahuluan

Pemerintah Daerah di dalam melaksanakan kegiatan pemerintahan, pembangunan dan kemasyarakatan memerlukan sumber dana/modal untuk membiayai pengeluaran pemerintah tersebut (*government expenditure*) terhadap barang-barang publik (*publik goods*) dan jasa pelayanannya. Menurut Mahmudi (2010:181) bahwa untuk melaksanakan pembangunan prasarana, pemerintah daerah dapat membiayai dari sumber pendapatan asli daerah, dana perimbangan maupun pinjaman daerah. Karena kecilnya pendapatan asli daerah dibanding dengan kebutuhan pembangunan maka dalam beberapa hal pemerintah daerah memerlukan pinjaman untuk digunakan pada proyek-proyek yang dapat menghasilkan pendapatan. Kinerja keuangan pemerintah daerah adalah kemampuan suatu daerah untuk menggali dan mengelola sumber-sumber keuangan asli daerah dalam memenuhi kebutuhannya guna mendukung berjalannya sistem pemerintahan, pelayanan kepada masyarakat dan pembangunan daerahnya dengan tidak tergantung sepenuhnya kepada pemerintah pusat dan mempunyai keleluasaan di dalam menggunakan dana-dana untuk kepentingan masyarakat daerah dalam batas-batas yang ditentukan peraturan perundang-undangan.

Penggunaan basis akuntansi akrual yang menjadi trend di berbagai negara saat ini tentu sangat terkait dengan tujuan dan manfaat dari penggunaannya itu sendiri. Penggunaan basis akrual merupakan salah satu ciri dari praktik manajemen keuangan modern (sektor

publik) yang bertujuan untuk memberikan informasi yang lebih transparan mengenai biaya (kos) pemerintah dan meningkatkan kualitas pengambilan keputusan di dalam pemerintah dengan menggunakan informasi yang diperluas, tidak sekedar basis kas. Pada Tahun 2015 merupakan tahun pertama penerapan basis akrual bagi Pemerintah Daerah. Penerapan Sistem Akuntansi berbasis akrual ini sesuai dengan Permendagri Nomor 64/2013. Perubahan basis akuntansi dari *cash toward akrual* menjadi *basis akrual* tentulah bukan hal yang mudah. Dalam mendukung hal tersebut BPKP mengadakan Bimbingan Teknis (Bimtek) Integrasi Simda BMD dengan Simda Keuangan untuk Meningkatkan Keandalan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Berbasis Akrual

Pelaksanaan Pengawasan Intern yang dilakukan secara efektif dapat mengakibatkan sistem akuntansi keuangan daerah yang diterapkan berjalan dengan baik, agar tidak terjadi penyimpangan dan penyelewengan dalam pelaksanaan sistem akuntansi keuangan daerah, pemberian wewenang dan keleluasaan harus diikuti dengan pengawasan yang kuat. Demikian pula bahwa pengawasan pada pelaksanaan keuangan daerah baik oleh DPRD maupun pengawasan fungsional pada prinsipnya tidak akan mengalami banyak hambatan apabila sistem akuntansi yang diterapkan sudah baik. Oleh sebab itu, pengawasan yang dilakukan dapat menjadi jaminan yang cukup tidak hanya untuk sistem akuntansi keuangan daerah, namun memberikan pula jaminan yang cukup bagi sasaran kinerja yang ingin

dicapai. Dilaksanakannya Pengawasan Intern yang efektif dan kontinyu pada kegiatan dapat menjamin kinerja pemerintah daerah tercapai dengan baik.

Dewan Perwakilan Rakyat (DPRD) atau anggota legislatif bertugas mengawasi pemerintah daerah agar pemerintah daerah dapat mengalokasikan anggaran yang ada untuk dapat didayagunakan dengan baik. Banyaknya jumlah anggota Dewan Perwakilan Rakyat (DPRD) diharapkan dapat meningkatkan pengawasan terhadap pemerintah daerah sehingga berdampak dengan adanya peningkatan kinerja pemerintah daerah (Sumarjo, 2010). Penguatan posisi Dewan Perwakilan Rakyat (DPRD) setelah program otonomi daerah memang sesuatu yang didambakan sebagai pengontrol kinerja eksekutif (Bastian, 2006). Ikhsan dan Ishak (2005) menyatakan bahwa kontrolabilitas (pengendalian) dianggap diinginkan karena mengeluarkan aspek-aspek kinerja.

*Intergovernmental revenue* sebagai salah satu pendapatan pemerintah daerah yang berasal dari transfer pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk membiayai kegiatan pemerintah daerah. Transfer tersebut di Indonesia dikenal sebagai dana perimbangan (Suhardjanto et al., 2011). Adanya implementasi otonomi daerah dan desentralisasi fiskal di Indonesia mengakibatkan kewenangan yang begitu luas diserahkan ke daerah membawa konsekuensi terhadap pembiayaan. Diperlukan adanya dana pusat yang diserahkan ke daerah dalam upaya mengurangi ketimpangan baik vertikal maupun horizontal. Dana tersebut dalam peraturan perundang-undangan dinamakan Dana Perimbangan. Dana perimbangan tersebut bersama dengan PAD merupakan sumber dana daerah yang digunakan untuk menyelenggarakan pemerintahan di tingkat daerah. Ketergantungan yang dimiliki pemerintah daerah di Indonesia terhadap dana perimbangan yang ditransfer dinilai masih sangat tinggi,

*Size* adalah suatu nominal yang dapat mendiskripsikan sesuatu. Sebagai informasi bahwa *size* perusahaan yang diukur dengan menggunakan total aktiva akan lebih baik karena nilai aktiva relatif stabil dibandingkan dengan nilai penjualan dan kapitalisasi pasar dalam mengukur *size* perusahaan (Nasser, 2009). *Size* yang besar dalam pemerintah akan memberikan kemudahan kegiatan operasional yang kemudian akan mempermudah dalam memberi pelayanan masyarakat yang memadai. Selain itu kemudahan dibidang operasional juga akan memberi kelancaran dalam memperoleh Pendapatan Asli Daerah (PAD) guna kemajuan daerah sebagai bukti peningkatan kinerja. Namun dengan adanya *size* yang besar, pemerintah mempunyai kewajiban untuk meningkatkan akuntabilitas karena *size* yang besar akan diikuti dengan resiko penyalahgunaan yang besar

Pengukuran kinerja dapat diukur dengan *Value for money* yaitu ekonomi, efisiensi, efektifitas (Mardiasmo, 2009: 4), adalah sebagai berikut : ekonomi, efisiensi, efektifitas. Sedangkan menurut Halim (2007:231) terdapat enam rasio yang dapat dijadikan tolak ukur dalam kinerja keuangan pemerintah yaitu rasio kemandirian, rasio efektifitas, rasio efisiensi, rasio

aktivitas, *debt service coverage ratio*, dan rasio pertumbuhan.

Pada Tahun 2015 merupakan tahun pertama penerapan basis akrual bagi Pemerintah Daerah. Penerapan Sistem Akuntansi berbasis akrual ini sesuai dengan Permendagri Nomor 64/2013. Perubahan basis akuntansi dari cash toward akrual menjadi basis akrual tentulah bukan hal yang mudah. Dalam mendukung hal tersebut BPKP mengadakan Bimbingan Teknis (Bimtek) Integrasi Simda BMD dengan Simda Keuangan untuk Meningkatkan Keandalan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Berbasis Akrual

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia menilai, tata kelola keuangan pemerintah daerah yang sering menimbulkan pelanggaran hukum masih menjadi masalah serius yang harus segera dibenahi sebelum upaya-upaya mengoptimalkan penggunaan keuangan daerah untuk program-program kemakmuran rakyat. Berdasarkan hasil pemeriksaan periode terakhir dari BPK, Ketua BPK mengatakan, sebanyak 156 dari 524 pemerintah daerah mendapat opini wajar tanpa pengecualian. Yang fantastis, kata dia, sebanyak 280 pemerintah daerah memiliki laporan keuangan yang harus ditindaklanjuti oleh aparat penegak hukum, salah satunya oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK).

Laporan keuangan yang dinyatakan WTP berarti telah dapat terjamin bahwa penyusunan pelaporan dan bukti-bukti cukup memadai sehingga auditor dalam hal ini BPK mantap menyatakan pendapatnya atas LKPD. WTP juga berarti kewajaran laporan keuangan dapat dipertanggungjawabkan. Walaupun kemungkinan terdapat kesalahan, hal ini tidak dianggap material sehingga tak berpengaruh pada kewajaran penyajian laporan keuangan. Selama kurun waktu lima tahun terhitung 2009-2013, LKPD yang mendapatkan pendapat WTP terus bertambah. Pada 2009 dari 504 LKPD yang diperiksa BPK, hanya tiga persen mendapatkan pendapat WTP. Peningkatan perbaikan LKPD mulai terlihat pada 2010 dengan didapatkannya pendapat WTP oleh 32 LKPD dari total 522 yang diperiksa. Pertumbuhan pesat terjadi pada 2011-2013 yang rata-rata naik lebih dari 100 persen tiap tahun. Hal ini diharapkan akan terus bertambah pada 2014 dan 2015, apa lagi terhitung 2015, seluruh LKPD diwajibkan menggunakan SAP berbasis akrual sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010. Walaupun terjadi peningkatan jumlah LKPD yang mendapat opini WTP, namun persentasenya masih rendah yakni di bawah 30%

Berdasarkan latar belakang penelitian tersebut, ruang lingkup dan masalah penelitian yang akan dirumuskan adalah sebagai berikut: (a) apakah penerapan akuntansi berbasis akrual memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap Ukuran Pemerintah Daerah?, (b) apakah pengawasan intern memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap ukuran pemerintah daerah?, (c) apakah *intergovernmental revenue* memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap ukuran pemerintah daerah (d) apakah ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah? dan

(e) apakah penerapan akuntansi berbasis akrual, pengawasan intern dan *intergovernmental revenue* secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah melalui variabel ukuran pemerintah daerah.

Tujuan penelitian ini adalah untuk membuktikan secara empiris tentang pengaruh penerapan akuntansi berbasis akrual, pengawasan intern dan *intergovernmental revenue* terhadap kinerja keuangan melalui ukuran pemerintah daerah. Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat sebagai bahan pertimbangan atas dasar ilmiah bagi pemerintah daerah dan penyusun standar akuntansi pemerintah dan sebagai penggerak kinerja keuangan, dan bagi masyarakat dapat meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

#### A. Landasan Teori Dan Pengembangan Hipotesis

Akuntansi berbasis akrual adalah suatu basis akuntansi di mana transaksi ekonomi dan peristiwa lainnya diakui, dicatat, dan disajikan dalam laporan keuangan pada saat terjadinya transaksi tersebut, tanpa memperhatikan waktu kas atau setara kas diterima atau dibayarkan. Dalam akuntansi berbasis akrual, waktu pencatatan (*recording*) sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya, sehingga dapat menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat. Dengan pelaporan berbasis akrual, pengguna dapat mengidentifikasi posisi keuangan pemerintah dan perubahannya, bagaimana pemerintah mendanai kegiatannya sesuai dengan kemampuan pendanaannya sehingga dapat diukur kapasitas pemerintah yang sebenarnya. Akuntansi pemerintah berbasis akrual juga memungkinkan pemerintah untuk mengidentifikasi kesempatan dalam menggunakan sumber daya masa depan dan mewujudkan pengelolaan yang baik atas sumber daya.

H<sub>1</sub> : Penerapan akuntansi berbasis akrual berpengaruh positif dan signifikan terhadap ukuran pemerintah daerah

Pelaksanaan Pengawasan Intern yang dilakukan secara efektif dapat mengakibatkan sistem akuntansi keuangan daerah yang diterapkan berjalan dengan baik, agar tidak terjadi penyimpangan dan penyelewengan dalam pelaksanaan sistem akuntansi keuangan daerah, pemberian wewenang dan keleluasaan harus diikuti dengan pengawasan yang kuat. Demikian pula bahwa pengawasan pada pelaksanaan keuangan daerah baik oleh DPRD maupun pengawasan fungsional pada prinsipnya tidak akan mengalami banyak hambatan apabila sistem akuntansi yang diterapkan sudah baik. Oleh sebab itu, pengawasan yang dilakukan dapat menjadi jaminan yang cukup tidak hanya untuk sistem akuntansi keuangan daerah, namun memberikan pula jaminan yang cukup bagi sasaran kinerja yang ingin dicapai. Dilaksanakannya Pengawasan Intern yang efektif dan kontinyu pada kegiatan dapat menjamin kinerja pemerintah daerah tercapai dengan baik.

H<sub>2</sub> : Pengawasan Intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap ukuran pemerintah daerah

*Intergovernmental Revenue* adalah pendapatan yang diterima pemerintah daerah yang berasal dari sumber eksternal dan tidak memerlukan adanya pembayaran kembali (Patrick, 2007). *Intergovernmental Revenue* biasa dikenal dengan dana perimbangan. Dalam mengukur *intergovernmental revenue* proksi yang digunakan sama dengan penelitian Patrick (2007), yaitu perbandingan antara total dana perimbangan dengan total pendapatan.

H<sub>3</sub> : *Intergovernmental revenue* berpengaruh positif dan signifikan terhadap ukuran pemerintah daerah

Bastian (2006) kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi. Secara umum, kinerja merupakan prestasi yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu. Pengukuran keberhasilan/kegagalan suatu organisasi, seluruh aktivitas organisasi tersebut harus dapat dicatat dan diukur. Pengukuran ini tidak hanya dilakukan pada *input* (masukan) program, tetapi juga pada keluaran manfaat dari program tersebut. Kinerja keuangan pemerintah daerah adalah kemampuan suatu daerah untuk menggali dan mengelola sumber-sumber keuangan asli daerah dalam memenuhi kebutuhannya guna mendukung berjalannya sistem pemerintahan, pelayanan kepada masyarakat dan pembangunan daerahnya. Analisis keuangan menurut Halim (2007) merupakan sebuah usaha mengidentifikasi ciri-ciri keuangan berdasarkan laporan keuangan yang tersedia. Sedangkan pada Pasal 4 Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan daerah menegaskan bahwa keuangan daerah dikelola secara tertib, taat pada peraturan Perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan asas keadilan, kepatutan, dan manfaat untuk masyarakat. Pemerintah daerah sebagai pihak yang diberikan tugas menjalankan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan masyarakat wajib melaporkan pertanggung jawaban keuangan daerah sebagai dasar penilaian kinerja keuangannya. Salah satu alat untuk menganalisis kinerja pemda dalam mengelola keuangan daerahnya adalah dengan melakukan analisis rasio keuangan terhadap APBD yang telah ditetapkan dan dilaksanakannya (Halim, 2007).

Rasio Kemandirian adalah rasio yang menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Rasio kemandirian dapat diukur dengan membandingkan pendapatan asli daerah yang diterima dengan total penerimaan. Semakin besar ukuran pemerintah daerah, maka semakin besar total pendapatan daerah, maka semakin besar pula kinerja keuangan pemerintah daerah tersebut.

H<sub>4</sub> : Ukuran Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap Rasio kemandirian keuangan daerah

Rasio efektivitas adalah tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau prestasi yang dicapai oleh Pemerintah Daerah. Semakin besar ukuran suatu daerah, maka pencapaian prestasi kegiatan semakin besar. Rasio efektifitas PAD menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan PAD yang direncanakan dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil.

H<sub>5</sub> : Ukuran Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap Rasio efektifitas

Rasio Efisiensi adalah tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau prestasi yang dicapai oleh Pemerintah, rasio efisiensi diukur dengan membandingkan realisasi biaya untuk memperoleh pendapatan dengan realisasi pendapatan yang diperoleh Pemerintah. Rasio efisiensi belanja ini digunakan untuk mengukur tingkat penghematan anggaran yang dilakukan pemerintah. Semakin kecil rasio belanja maka semakin efisien, begitu pula sebaliknya.

H<sub>6</sub> : Ukuran Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap Rasio efisiensi

Rasio ekonomi adalah mengukur tingkat kehematan dari pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan organisasi sektor publik. Untuk mengetahui seberapa besar tingkat ekonomi maka dibandingkan realisasi pengeluaran dengan anggaran pengeluaran, semakin besar penghematan yang dilakukan dalam pengeluaran maka semakin besar pula kinerja pemerintah daerah.

H<sub>7</sub> : Ukuran Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap Rasio ekonomis

**B. Metodologi Penelitian**

**1) Variabel dan Pengukuran**

Variabel independen dalam penelitian ini adalah : penerapan akuntansi berbasis akrual (X<sub>1</sub>) adalah apakah pemerintah kota/kabupaten sudah menerapkan akuntansi berbasis akrual atau belum, pengukuran bila sudah menerapkan maka skor 1 dan bila belum menerapkan skor 0. Pengawasan Intern (X<sub>2</sub>) adalah pengawasan yang dilakukan anggota legislatif, pengukuran dilakukan dengan cara jumlah anggota dewan, semakin banyak anggota dewan, maka semakin besar total pendapatan daerah yang besar, *Intergovernmental Revenue* (X<sub>3</sub>) adalah besaran dana yang berasal dari pusat, pengukuran dilakukan dengan cara dana perimbangan, semakin banyak dana perimbangan yang diterima, maka semakin besar pula total pendapatan daerah. Sedangkan Variabel Intervening adalah Ukuran pemerintah daerah (Y<sub>1</sub>) adalah ukuran pemerintah daerah dalam hal ini diukur dengan total pendapatan daerah, semakin luas ukuran pemerintah daerah maka jumlah total pendapatan daerah

akan semakin meningkat. Variabel Dependen (Y<sub>2</sub>) adalah kinerja keuangan pemerintah daerah adalah kinerja yang dihasilkan oleh masing-masing daerah berdasarkan rasio kemandirian, rasio efektifitas, rasio efisiensi dan rasio ekonomis.

**2) Populasi, Sampel dan Metode Pengumpulan Data**

Data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung (data sekunder) melalui media perantara, yaitu peraturan perundangan yang berlaku, publikasi seperti Jumlah anggota legislatif, hasil pemeriksaan BPK tentang LKPD, pendapatan daerah, dana transfer dari pusat tahun 2009- 2015. Penelitian ini bersumber pada data sekunder yang diperoleh penulis dari situs Departemen Keuangan (<http://www.bpk.go.id>) dan situs Kementerian Dalam Negeri (<http://djkd.kemendagri.go.id/>). Sesuai dengan fokus penelitian, maka sensus (populasi) yang diambil merupakan kabupaten/kota di Provinsi Sumatera Selatan.

**2. Pembahasan**

**A. Hasil Penelitian**

Pengamatan dalam penelitian ini adalah 112 amatan yang diperoleh dari data laporan keuangan pemerintah Dengan pertimbangan bahwa jumlah data *cross section* yang berjumlah 16 kabupaten/kota di Sumatera Selatan sedangkan jumlah *time series* sebanyak tujuh tahun.

**Tabel 1. Persamaan Regresi**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
X1	-0.101228	0.044307	-2.284718	0.0243
X2	0.099900	0.089456	1.116748	0.2666
X3	2.573188	0.065534	39.26466	0.0000
C	-3.143122	0.736110	-4.269909	0.0000
R-squared	0.960964	Mean dependent var	27.68018	
Adjusted R-squared	0.959880	S.D. dependent var	0.642973	
S.E. of regression	0.128787	Akaike info criterion	-1.226251	
Sum squared resid	1.791302	Schwarz criterion	-1.129161	
Log likelihood	72.67004	Hannan-Quinn criter.	-1.186858	
F-statistic	886.2358	Durbin-Watson stat	1.649408	
Prob(F-statistic)	0.000000			

Berdasarkan tabel di atas menghasilkan persamaan regresi :

$$Y_1 = - 3,14 - 0,10X_1 + 0,10X_2 + 2,57 X_3 + e$$

Persamaan tersebut berarti bahwa apabila penerapan akuntansi berbasis akrual meningkat 10 dan lainnya dianggap tetap, maka total pendapatan daerah menjadi 0,83, sedangkan apabila pengawasan intern dilakukan bertambah maka ukuran pemerintah daerah (total pendapatan daerah) akan meningkat dan yang lain dianggap tetap maka kinerja keuangan pemerintah daerah akan meningkat menjadi 0,7, di sisi lain bila *intergovernmental revenue* bertambah sebanyak 10, maka total pendapatan daerah akan menjadi 23,30.

1) Uji Pengaruh Langsung

Uji hipotesis menunjukkan bagaimana pengaruh satu variabel independen secara parsial dalam menerangkan variasi variabel dependen. Pengujian ini dapat dilakukan dengan melihat pada hasil regresi yang dilakukan

Tabel 2. Hasil Uji Pengaruh Langsung

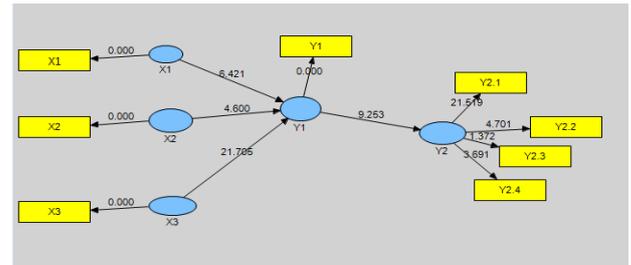
Variabel	t-statistik	t-tabel	Sig.	Kesimpulan
X1 → Y1	-2.284718	1.65909	0.0243	Signifikan
X2 → Y1	1.116748	1.65909	0.2666	Tidak Signifikan
X3 → Y1	39.26466	1.65909	0.0000	Signifikan
Y1 → Y21	-8.015501	1.65909	0.0000	Signifikan
Y1 → Y22	2.926863	1.65909	0.0042	Signifikan
Y1 → Y23	0.223548	1.65909	0.8235	Tidak Signifikan
Y1 → Y24	-2.893347	1.65909	0.0046	Signifikan

Tabel 2 di atas menunjukkan bahwa terdapat 3 variabel yang memiliki pengaruh negatif, yaitu variabel Penerapan akuntansi berbasis akrual terhadap ukuran pemerintah daerah, pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap rasio kemandirian keuangan daerah dan variabel ukuran pemerintah daerah terhadap rasio ekonomis, sedangkan yang memiliki pengaruh tetapi tidak signifikan adalah variabel pengawasan intern terhadap ukuran pemerintah daerah dan variabel ukuran pemerintah daerah terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

Tabel 3. Pengaruh Langsung dan Tidak langsung Variabel X ke Y<sub>2</sub> Melalui Y<sub>1</sub>

Antar variabel	Pengaruh langsung	Pengaruh Tidak Langsung	Total Pengaruh
X <sub>1</sub> - Y <sub>1</sub> - Y <sub>2,1</sub>	-0,101122	-0,05821	-0,15944
X <sub>1</sub> - Y <sub>1</sub> - Y <sub>2,2</sub>	-0,101122	-0,00125	-0,10248
X <sub>1</sub> - Y <sub>1</sub> - Y <sub>2,3</sub>	-0,101122	-0,00034	-0,10157
X <sub>1</sub> - Y <sub>1</sub> - Y <sub>2,4</sub>	-0,101122	-0,00715	-0,10838
X <sub>2</sub> - Y <sub>1</sub> - Y <sub>2,1</sub>	0,099900	0,05745	0,15735
X <sub>2</sub> - Y <sub>1</sub> - Y <sub>2,2</sub>	0,099900	0,00124	0,10114
X <sub>2</sub> - Y <sub>1</sub> - Y <sub>2,3</sub>	0,099900	0,00034	0,01002
X <sub>2</sub> - Y <sub>1</sub> - Y <sub>2,4</sub>	0,099900	-0,00069	0,09920
X <sub>3</sub> - Y <sub>1</sub> - Y <sub>2,1</sub>	2,573188	1,47989	4,05307
X <sub>3</sub> - Y <sub>1</sub> - Y <sub>2,2</sub>	2,573188	0,03195	2,60513
X <sub>3</sub> - Y <sub>1</sub> - Y <sub>2,3</sub>	2,573188	0,00883	2,58202
X <sub>3</sub> - Y <sub>1</sub> - Y <sub>2,4</sub>	2,573188	0,18198	2,75516

Berdasarkan tabel 3, besarnya pengaruh tidak langsung yang paling besar dihasilkan oleh pengaruh *Intergovernmental revenue* terhadap kinerja keuangan (rasio kemandirian keuangan daerah) melalui Ukuran pemerintah daerah (Total pendapatan daerah), sedangkan pengaruh yang terkecil dihasilkan oleh pengaruh penerapan akuntansi berbasis akrual terhadap kinerja keuangan (melalui ukuran pemerintah daerah)



Gambar 2 :Hasil Olahan dengan PLS

Gambar di atas menunjukkan bahwa pengaruh variabel penerapan akuntansi berbasis akrual (t statistik 6,421), pengawasan intern (t statistik 4,600) dan intergovernmental revenue (t statistik 21, 705) terhadap ukuran pemerintah daerah secara signifikan, begitu juga variabel ukuran pemerintah daerah (t statistik 9,253) terhadap variabel kinerja keuangan pemerintah daerah berpengaruh secara signifikan

Berdasarkan hipotesis yang dirumuskan sebelumnya, maka (1) variabel penerapan akuntansi berbasis akrual mempunyai pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap Ukuran Pemerintah Daerah. (2) variabel pengawasan Intern memiliki pengaruh positif dan tidak signifikan terhadap ukuran pemerintah daerah, (3) variabel *Intergovernmental Revenue* memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap ukuran pemerintah daerah. (4) variabel ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap kinerja keuangan berdasarkan rasio kemandirian, (5) variabel ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan berdasarkan rasio efektivitas. (6) variabel ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kinerja keuangan berdasarkan rasio efisiensi. (7) variabel ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kinerja keuangan berdasarkan rasio ekonomis.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan akuntansi Berbasis akrual memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap ukuran pemerintah daerah ( total pendapatan daerah) , hal ini terjadi karena penerapan akuntansi akrual di pemerintah daerah diwajibkan mulai tahun 2015, tetapi pada tahun 2005 sudah disebutkan bahwa tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang mengatur mengenai pengakuan pendapatan dan belanja menggunakan basis kas, sedangkan untuk aset, kewajiban, dan ekuitas menggunakan basis akrual. Untuk menghasilkan Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) yang sesuai dengan SAP, Pemerintah juga mengembangkan Sistem Akuntansi Pemerintah Pusat berbasis kas menuju akrual. Sedangkan PP Nomor 71 Tahun 2010 tersebut memberlakukan SAP berbasis akrual baik untuk pendapatan, belanja, aset, kewajiban, dan ekuitas paling lambat Tahun 2015. Penerapan akuntansi berbasis akrual dimaksudkan untuk memperbaiki kualitas penyajian laporan keuangan pemerintah dan menyajikan data yang akurat dalam mengukur kinerja pemerintah. Selain itu, dapat lebih memberikan kesempatan pada pemerintah untuk

menunjukkan keberhasilan pengelolaan sumber daya yang dikelolanya; dan berguna untuk mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal efisiensi dan efektivitas penggunaan sumber daya.

Disisi lain pengawasan intern dalam hal ini jumlah anggota dewan memiliki pengaruh positif terhadap ukuran pemerintah daerah (total pendapatan daerah) tetapi tidak signifikan, Hal ini terjadi karena anggota Dewan Perwakilan Rakyat (DPRD) atau anggota legislatif tidak melakukan pengawasan yang sebenarnya khususnya tentang keuangan, seharusnya anggota dewan bertugas mengawasi pemerintah daerah agar pemerintah daerah dapat mengalokasikan anggaran yang ada untuk dapat didayagunakan dengan baik. Banyaknya jumlah anggota Dewan Perwakilan Rakyat (DPRD) diharapkan dapat meningkatkan pengawasan terhadap pemerintah daerah sehingga berdampak dengan adanya peningkatan kinerja pemerintah daerah (Sumarjo, 2010). Penguatan posisi Dewan Perwakilan Rakyat (DPRD) setelah program otonomi daerah memang sesuatu yang didambakan sebagai pengontrol kinerja eksekutif.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Intergovernmental Revenue* berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap pengawasan intern. Hal ini sejalan dengan hasil dari penelitian yang telah dilakukan oleh Indararti (2011) yang mengungkapkan bahwa terdapat korelasi antara DAU dengan kinerja keuangan daerah. Begitu juga dengan penelitian Virgasari (2009) yang menyimpulkan bahwa DAU memiliki korelasi yang signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Sehingga diperlukan pengawasan intern yang baik.

Disisi lain Ukuran Pemerintah dengan indikator total pendapatandaerah berpengaruh negatif dan signifikan terhadap rasio kemandirian keuangan daerah, hal ini menunjukkan bahwa total pendapatan daerah yang besar belum tentu menunjukkan angka ketergantungan daerah kepada pusat. Hal ini juga diperkuat oleh penelitian Ramasamy et al. (2005) menjelaskan bahwa terdapat pengaruh negatif ukuran sebuah perusahaan terhadap kinerja keuangan. perusahaan yang memiliki ukuran yang lebih besar tentunya akan memiliki tekanan lebih besar terhadap kinerjanya. Sumarjo (2010) memasukkan variabel ukuran (*size*) pemerintah.

Variabel penelitian pengawasan intern ( $Y_1$ ) secara langsung mempengaruhi secara negatif dan signifikan terhadap rasio kemandirian ( $Y_{2.1}$ ), hal ini berarti kemandirian suatu daerah tidak dapat dilakukan oleh pengawasan intern saja tetapi harus ada upaya lain yang membuat kemandirian suatu daerah meningkat, misalnya : peningkatan PAN. Variabel penelitian pengawasan intern ( $Y_1$ ) secara langsung mempengaruhi positif dan signifikan terhadap rasio efektifitas ( $Y_{2.2}$ ), hal ini berarti rasio efektifitas dapat ditingkatkan melalui pengawasan intern baik dari legislatif maupun oleh masyarakat. Variabel pengawasan intern ( $Y_1$ ) secara langsung mempengaruhi secara positif dan tidak signifikan terhadap rasio efisiensi ( $Y_{2.3}$ ), hal ini berarti bahwa efisiensi suatu daerah dapat dilakukan pengawasan agar

kinerja keuangan meningkat walaupun tidak signifikan. Sedangkan Variabel pengawasan intern ( $Y_1$ ) secara langsung mempengaruhi secara negatif dan tidak signifikan terhadap rasio ekonomis, artinya bahwa ekonomisasi dalam pembelanjaan dapat dilakukan pengawasan tetapi negatif dan tidak signifikan.

### 3. Kesimpulan

Mengacu pada hasil penelitian dan pembahasan dapat disimpulkan bahwa:

- Penerapan akuntansi berbasis akrual memiliki pengaruh negatif terhadap ukuran pemerintah daerah (total pendapatan daerah),
- Pengawasan intern berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap ukuran pemerintah daerah (total pendapatan daerah),
- variabel *intergovernmental revenue* berpengaruh positif dan signifikan terhadap ukuran pemerintah daerah.
- Ukuran pemerintah daerah (total pendapatan daerah) berpengaruh negatif dan signifikan terhadap rasio kemandirian keuangan daerah
- Ukuran pemerintah daerah (total pendapatan daerah) berpengaruh positif dan signifikan terhadap rasio efektifitas
- Ukuran pemerintah daerah (total pendapatan daerah) berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap rasio efisiensi
- Ukuran pemerintah daerah (total pendapatan daerah) berpengaruh negatif dan signifikan terhadap rasio ekonomis

Berdasarkan simpulan yang telah diperoleh dari hasil penelitian ini, maka saran yang dapat diberikan adalah rata-rata pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Sumatera Selatan masih menunjukkan kinerja keuangan yang kurang mandiri dan kurang efisien, hal ini dikarenakan kurangnya pengawasan intern baik anggota DPRD maupun masyarakat. Selain itu pemerintah daerah dapat melakukan evaluasi guna meningkatkan kinerja keuangan daerah. Pemerintah daerah harus berupaya lebih baik dalam upaya peningkatan PAD dan efisiensi APBD untuk meningkatkan pelayanan dan kesejahteraan masyarakat. Sementara itu hasil audit BPK terkait temuan dan opini audit terhadap LKPD dapat dijadikan alat untuk memperbaiki kinerja pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerahnya. Dalam upaya memperbaiki kinerja keuangan, akan sangat penting bagi pemerintah daerah untuk segera melakukan tindak lanjut Keterbatasan penelitian ini adalah belum dapat memanfaatkan data seluruh Indonesia, hanya satu provinsi Sumatera Selatan sehingga hasilnya kurang memuaskan (diragukan) dan khususnya untuk penerapan akuntansi berbasis akrual waktu penerapan sepenuhnya baru dilakukan satu tahun, sehingga hasilnya kurang memuaskan.

## Daftar Pustaka

- [1] Adi, Priyo Hari, 2006, "Hubungan antara Pertumbuhan Ekonomi Daerah, Belanja Pembangunan dan Pendapatan Asli Daerah (Studi pada Kabupaten dan Kota se Jawa-Bali)". *Simposium Nasional Akuntansi IX*.
- [2] Bastian, I., 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga
- [3] Bahrul Ulum Rusydi, 2010. "Analisis Determinan Kinerja Keuangan Daerah Pemerintah Daerah dan Deteksi Ilusi Fiskal (Studi Kasus Provinsi di Indonesia Tahun 2005 – 2008)", Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, Semarang.
- [4] Badan Pusat Statistik (BPS). Sulawesi Utara Dalam Angka. Berbagai edisi penerbitan, BPS, Sulut Dinas Pendapatan Daerah (DISPENDA) Kota Manado
- [5] Bisma, I Dewa Gde., Susanto, Hery. 2010. 'Evaluasi Kinerja Keuangan Daerah Pemerintah Provinsi Nusa Tenggara Barat Tahun Anggaran 2003-2007. *Jurnal GaneC Swara* Edisi Khusus Vol.4 No.3, Desember. Universitas Mataram.
- [6] Damanhuri, Zulkifly Prabowo. , 2013 *Analisa Kinerja Keuangan Pemerintah Kota di Jawa Timur Tahun Anggaran 2007-2011*. *Jurnal Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang*.
- [7] Deddi Nordiawan. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat
- [8] Eko Harianto. 2007. *Peranan Akuntansi Keuangan Daerah dalam Mewujudkan Good Governance*. Pada Regional Accounting Seminar di Universitas Siliwangi. Tidak dipublikasikan
- [9] Gomes, Ricardo C and Stephen P. Osborne. 2010. *The Role of Stakeholders in determining local Government Performance: Evidence from Barzil*. Brasilia: University of Edimburgh.
- [10] Gideon Tri Budi Susilo dan Priyo Hari Adi. 2007. .Analisis Kinerja Keuangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Sebelum dan Sesudah Otonomi Daerah (Studi Empiris di Propinsi Jawa Tengah). *Paper disajikan pada Konferensi Penelitian Akuntansi dan Keuangan Sektor Publik Pertama*. Surabaya.
- [11] Gujarati, Damodar, 2003. *Basic Econometric*. The McGraw Hill Compaies Inc. New York
- [12] Hadi, Abdul, Hendri, Supto, dan Inapty, Biana Adha. 2009. *Analisa Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum, dan Dana Alokasi Khusus Terhadap Pengalokasian Belanja Modal*. Penelitian keuangan akuntansi sektor publik II Badan Litbang Departemen dalam Negeri, Bidakara, 2-3 Juni 2009.
- [13] Hamzah, Ardi. 2008. *Analisa Kinerja Keuangan terhadap Pertumbuhan Ekonomi, Pengangguran, dan Kemiskinan: Pendekatan Analisis Jalur (Studi pada 29 Kabupaten dan 9 Kota di Propinsi Jawa Timur Periode 2001-2006)*. *Jurnal. Universitas Trunojoyo Madura*.
- [14] Halim, A., 2007. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 3. Penerbit Salemba Empat.
- [15] Indrarti, Nuansa Mega Okky. 2011. *Hubungan antara Opini Audit pada Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Alokasi Umum (DAU) terhadap Kinerja Keuangan Daerah*. *Jurnal. Universitas Riau*.
- [16] Ikhsan, Arfan dan Muhammad Ishak. 2005. *Akuntansi Keprilakuan*. Jakarta: Salemba Empat
- [17] Julitawati, Ebit., Darwanis, dan Jalaluddin, 2012. Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Perimbangan terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh. *Jurnal Akuntansi Universitas Syiah Kuala, Volume 1, Tahun 1, No. 1*.
- [18] Kurniasih, Marfiana. 2013. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah daerah Dan hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota*
- [19] Kuncoro, Haryo. 2007. "Fenomena Flypaper Effect pada Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kota dan Kabupaten di Indonesia". *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar.
- [20] Kusumawardani, Media. 2012. 'Pengaruh Size, Kemakmuran, Ukuran Legislatif, Leverage terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia'. *Accounting Analysis Journal 1*. Universitas Negeri Semarang.
- [21] Mustikarini, Widya Astuti., Fitriasari, Debby. 2012. 'Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaen/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007'. *Simposium Nasional Akuntansi XV*: Banjarmasin.
- [22] Mahmudi, 2010. *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Panduan bagi Eksekutif, DPRD, dan Masyarakat dalam Pengambilan Keputusan Ekonomi, Sosial dan Politik*, Edisi Kedua, UPP STIM YKPN, Yogyakarta
- [23] Mahsun, Mohamad, 2012, *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*, BPFE, Yogyakarta. Kuncoro, Mudrajat, 2003, *Metode Riset untuk Bisnis & Ekonomi*, Erlangga, Jakarta.
- [24] Mariani, Lidia. 2013. *Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Sesudah Pemekaran Daerah*. Artikel Ilmiah Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang.
- [25] Mardiasmo, 2009. *Akuntansi Sektor Publik*, Edisi Empat, Penerbit Andi, Yogyakarta
- [26] Nasser, Abdul Hasibuan. 2009. *Pengaruh Karakteristik Perusahaan dan Ekonomi Makro Terhadap Return Saham LQ-45 di Bursa Efek Indonesia*. Fakultas Ekonomi Universitas Sumatra Utara
- [27] Nadya Pretti Kalalo. 2014, *Pengukuran Kinerja Keuangan Pada Pemerintah Kota Manado*. *Jurnal. Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Sam*

- Ratulangi, Manado. *Jurnal EMBA*. ISSN: 2303-1174. Vol.2.No.1Maret2014. Hal. 595-719.
- [28] Ndadari, LarasWulandanAdi, PriyoHari. 2008. "PerilakuAsimetrisPemerintah Daerah Terhadap Transfer PemrintahPusat".*The 2nd National Conference UKWMS*. Surabaya.
- [29] Nugroho, Fajar dan Abdul Rohman, 2012, "Pengaruh Belanja Modal terhadap Pertumbuhan Kinerja Keuangan Daerah dengan PAD sebagai Variabel Intervening". *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol 1(2):1-14.
- [30] Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 tentang *Pengelolaan Keuangan Daerah*, Jakarta.
- [31] Patrick, P. A. 2007. *The Determinant of Organizational Inovativeness: The Adoption of GASB 34 in Pennsylvania Local Government*. Unpublished Ph.D Dissertation. Pennsylvania: The Pennsylvania State University.
- [32] Prud'homme, Remy. 1995. 'The Dangers of Decentralization'. *The World Bank Research Observer* 10(2): 201-220.
- [33] PriyoHariAdi 2006,*Hubungan antara Pertumbuhan Ekonomi Daerah, BelanjaPembangunan dan Pendapatan Asli Daerah* (Studi Pada Kabupaten dan Kota Se Jawa-Bali)..*Paper disajikan pada simposium Nasional Akuntansi IX Padang*.
- [34] Puspita, Rora dan Martanti, Dwi. 2012. "Analisis Pengaruh Kinerja dan Karakteristikpemda terhadap tingkat Pengungkapan dan Kualitas informasi dalam websitePemda". *Proceeding SNA 15*
- [35] Ramasamy, Bala, Darryl Ong and Matthew.2005. "Firm Size, Ownership and performance in the Malaysian Palm Oil Industry". *Asian Academy of Management journal of Accounting and Financial*
- [36] Ronald, Andreas dan Dwi Sarmiyatiningsih, "Analisis Kinerja Keuangan dan Pertumbuhan Ekonomi Sebelum dan Sesudah diberlakukannya Otonomi Daerah di Kabupaten Kulon Progo", *Efektif Jurnal Bisnis dan Ekonomi*, Vol. I No. 1
- [37] Saragih, Juli Panglima, 2003, *Desentralisasi Fiskal dan Keuangan dalam Otonomi*, Penerbit Ghalia Indonesia, Jakarta.
- [38] Sekaran, Uma dan Bougie, Roger. 2010. *Research Methods for Business-A Skill Building Approach-5th Edition*. United Kingdom: John Wiley&Sons Ltd.
- [39] Suhardjanto, Djoko., Rusmin, Mandasari., Putriesti., dan Brown, Alistair. 2010. 'Mandatory Disclosure Compliance and Local Government Characteristics: Evidence From Indonesian Municipalities'. *Journal Public Policy January 2010*
- [40] Suhardjanto, Djoko., Yulianingtyas, Rena Rukmita. 2011. 'Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah
- [41] Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia). *Jurnal Akuntansi & Auditing. Volume 8/No.1/November 20011: 1-194*.
- [42] Sumarjo, Doni, 2010. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap KinerjaPemerintah Daerah. Surakarta. Universitas Sebelas Maret
- [43] Virgasari, Aviva. 2009. Hubungan Antara Opini Auditor pada Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Alokasi Umum (DAU) dengan Kinerja Keuangan Daerah. Universitas Brawijaya Malang.