

Institusionalisasi Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Daerah Di Kabupaten Jombang

Gustina Ari Murti¹, Humaidah Muafiqie², Agus Raikhani³, Effi Indriarti⁴

^{1,2,3,4}Magister Ilmu Ekonomi Universitas Darul 'Ulum

Abstrak

Penelitian ini mengusulkan pelebagaan Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Daerah di Jombang, dalam penelitian ini menggunakan metode deskriptif kualitatif dengan menggunakan pendekatan studi kasus. Model studi kasus yang digunakan dalam penelitian adalah untuk mendapatkan gambaran yang jelas dan mendalam tentang proses pelebagaan akuntabilitas keuangan di Pemerintah Kabupaten Jombang. Dengan mengacu pada perspektif dan dimensi akuntabilitas keuangan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Dari hasil penelitian, kewajaran LKPD mengenai kepatuhan dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), efektivitas Sistem Pengendalian Internal (SPI), pengungkapan penuh (*full disclosure*) dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan. Dengan perspektif Teori Kelembagaan Baru (NIT), respons organisasi terhadap perubahan di lingkungan sekitarnya diperoleh. Pemerintah Kabupaten Jombang telah melaksanakan akuntabilitas keuangan dan telah melaksanakan tahapan-tahapan prosedur yang harus dilalui hingga akhirnya dapat dilembagakan dengan baik di Pemerintah Kabupaten Jombang, dengan memperoleh laporan keuangan tanpa pengecualian (WTP) dari BPK selama 5 (lima) tahun.

Kata kunci: Institusionalisasi, Akuntabilitas Keuangan, wajar tanpa pengecualian (WTP)

Abstract

*This study proposes the institutionalization of Regional Government Financial Accountability in Jombang, in this study using a qualitative descriptive method using a case study approach. The case study model used in research is to get a clear and in-depth picture of the process of institutionalizing financial accountability in the Government of Jombang Regency. With reference to the perspective and dimensions of financial accountability in the Regional Government Financial Report (LKPD). From the results of the study, the fairness of LKPD regarding compliance with Government Accounting Standards (SAP), the effectiveness of the Internal Control System (SPI), full disclosure (*full disclosure*) and compliance with laws and regulations. With the perspective of the New Institutional Theory (NIT), organizational responses to changes in the surrounding environment are obtained. The Jombang Regency Government has implemented financial accountability and has carried out the stages of procedures that must be passed until finally it can be institutionalized properly in the Jombang Regency Government, by obtaining an unqualified financial report (WTP) from the BPK for 5 (five) years.*

Keywords: *Institutionalization, of Financial Accountability, unqualified (WTP)*

A. PENDAHULUAN

Penerapan prinsip-prinsip *good governance* dalam penyelenggaraan negara tidak lepas dari masalah transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara (Sukemi 2010). Sektor publik mulai mengenal adanya prinsip tata kelola pemerintahan seperti terangkum dalam paradigma *New Public Management (NPM)* (Rainey 2010, 435). Munculnya kritikan tersebut menjadi pemicu reformasi pengelolaan sektor publik dengan cara mengadopsi teknik pengelolaan sektor swasta ke dalam sektor publik termasuk memberi perhatian lebih besar terhadap pencapaian kinerja dan akuntabilitas (Gruening 2001, 1-25). NPM merupakan sebuah paradigma yang menggunakan basis teori yang berakar dari ekonomi dengan mengandalkan pada rasionalitas yang dikenal dengan "*economic man*", kepentingan publik diintegrasikan oleh kepentingan individu, pengguna pelayanan lebih dipandang sebagai customer sebagaimana yang dikembangkan oleh sektor privat, peranan pemerintah hanya sebagai katalis yang mendukung berjalannya mekanisme pasar, menciptakan mekanisme dan struktur insentif untuk mewujudkan keberhasilan kebijakannya, mekanisme akuntabilitasnya pada mekanisme pasar (Denhardt 2007)

Akuntabilitas publik mengandung makna bahwa hasil dari suatu entitas kedalam bentuk fungsinya, program dan kegiatan, maupun kebijakan suatu lembaga publik harus dapat dijelaskan dan dipertanggung jawabkan kepada masyarakat (public disclosure), dan masyarakat dapat dengan mudah mengakses informasi dimaksud tanpa hambatan (Akbar 2012, 262-29). (Mahmudi 2013, 10) menegaskan bahwa reformasi birokrasi di bawah paradigma NPM telah mengarahkan akan pentingnya akuntabilitas keuangan dan manajerial. Akuntabilitas tidak akan terlepas dari transparansi, karena keduanya saling berkaitan (Ofoegbu 2014). Sebagaimana yang dijelaskan Mardiasmo (2009) akuntabilitas dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban. Melalui laporan keuangan pemerintah, informasi yang dibutuhkan berbagai pihak seperti masyarakat, para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi dan pinjaman, serta pemerintah itu sendiri untuk pengambilan keputusan akan dapat disajikan secara komprehensif (Martiningih, 2009). Kebutuhan informasi laporan keuangan saat ini khususnya di kalangan masyarakat semakin besar. Informasi yang disajikan sektor publik

harus mampu memberikan kontribusi yang bermanfaat, tidak hanya sekedar pemenuhan kewajiban, tetapi harus patuh dan sesuai dengan ketentuan atau peraturan-peraturan yang telah ditetapkan (Suryanto, 2017). Akuntabilitas keuangan, akuntabilitas sebagai penyediaan informasi yang akurat, relevan dan tepat waktu kepada stakeholder (Mahmudi, 2013). Randa (2013) akuntabilitas pada pemerintah daerah menunjukkan adanya perbedaan harapan (*expectation gap*) antara harapan masyarakat terhadap kinerja instansi pemerintah akibat perbedaan pemahaman akuntabilitas. Aparat pemerintah lebih mengutamakan pada akuntabilitas input yang orientasinya hanya pada program kerja dan realisasi anggaran, sedangkan masyarakat orientasinya lebih pada akuntabilitas output melalui sarana dan prasarana yang bisa dirasakan secara langsung manfaatnya oleh masyarakat. Nurkhamid (2008) menunjukkan rendahnya kualitas pelaporan kinerja instansi pemerintah daerah. Kualitas laporan akuntabilitas instansi pemerintah belum mendapatkan perhatian utama karena baru sebatas formalitas dalam rangka pemenuhan ketentuan perundangan (Nurkhamid, 2008; Akbar, 2013). Kondisi ini sesuai dengan teori institusional yang mengemukakan bahwa alasan utama yang mendasari perubahan organisasional seperti ini lebih berfokus pada pencapaian legitimasi daripada peningkatan kinerja (Ashworth, 2009). Teori institusional pada sektor publik diantaranya Rahayu (2015), Wahyuni dan Adam (2015), Astutiningrum, Djamhuri dan Prihatiningtias (2014), Amiryah (2011) dan Djamhuri (2009). Rahayu (2015) menggunakan pendekatan teori institusional untuk meneliti proses penganggaran dana BOS (Bantuan Operasional Sekolah). Wahyuni dan Adam (2015) menggunakan perspektif teori institusional untuk menganalisis implementasi standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual: studi kasus pada pemerintah kota Malang. Astutiningrum, Djamhuri dan Prihatiningtias (2014) menggunakan teori institusional untuk menganalisa implementasi anggaran berbasis kinerja menuju organisasi yang kompetitif dan berorientasi pasar. Amiryah (2011) menggunakan perspektif ini untuk menganalisa pengembangan sistem anggaran dan akuntansi pada Badan Layanan Umum (BLU) di Universitas Brawijaya sedangkan Djamhuri (2009) menggunakan perspektif teori institusional untuk memahami proses reformasi penganggaran dan akuntansi di pemerintah daerah. Tentang akuntabilitas, Kotsias (2010), Goddard dan Assad (2015) menggunakan teori institusional dalam memahami praktik akuntabilitas sektor publik di Yunani dan di Tanzania. Inung dan Akbar (2015) Kuantitatif dengan menggunakan teori institusional dan

teori struktural dalam memahami praktik akuntabilitas, implementasi sistem pengukuran kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Yogyakarta. Teori institusional (*Institutional Theory*) atau teori kelembagaan core idea-nya adalah terbentuknya organisasi oleh karena tekanan lingkungan institusional yang menyebabkan terjadinya institusionalisasi (Roen, 2011). Teori institusional berpendapat bahwa organisasi yang mengutamakan legitimasi akan cenderung menyesuaikan diri dengan harapan eksternal atau harapan sosial (Ashworth et al., 2009). Organisasi publik yang cenderung untuk memperoleh legitimasi akan cenderung memiliki kesamaan atau isomorfisme (*isomorphism*) dengan organisasi publik lain (DiMaggio dan Powell, 1983). Lebih lanjut disebutkan tiga mekanisme isomorfisme yaitu *Coercive isomorphism*, *Mimetic isomorphism* dan *Normative isomorphism*.

Peneliti tertarik untuk memahami bagaimana proses pelembagaan (institusionalisasi) akuntabilitas keuangan pada pemerintah daerah Kabupaten Jombang, karena akuntabilitas merupakan salah satu faktor dominan dalam rangka mewujudkan reformasi birokrasi yaitu mewujudkan tata kelola pemerintah yang baik (*good governance*) sesuai dengan amanat di dalam UU Nomor 28 tahun 1999 tentang penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas korupsi, kolusi dan nepotisme (KKN). Akuntansi berbasis akrual secara paripurna telah dilakukan pemerintah daerah kabupaten Jombang. Penelitian kualitatif terkait akuntabilitas keuangan pada sektor publik, khususnya pada pemerintah daerah dengan menggunakan prespektif teori institusional sejauh pengamatan penulis masih terbatas. Padahal teori institusional dapat digunakan untuk memahami isu-isu berkaitan dengan proses perubahan organisasi terutama yang berasal dari luar organisasi.

B. TINJAUAN PUSTAKA

B.1. New Public Management (NPM)

Konsep *new public management* pada awalnya dikenalkan oleh Christopher Hood pada tahun 1991. *New Public Management* telah mempengaruhi proses perubahan organisasi sektor publik secara komprehensif di hampir seluruh dunia. *New Public Management* merupakan gerakan perampingan pada sektor publik yang membuatnya lebih kompetitif, lebih responsif terhadap kebutuhan masyarakat dengan menawarkan pengukuran ekonomi, efisiensi, efektivitas (*Value for Money*) dan transparansi. Pemisahan

aktivitas implementasi kebijakan dan pembuatan kebijakan merupakan salah satu bentuk reformasi sektor publik berdasarkan prinsip desentralisasi dalam NPM (Yamamoto, 2003 dalam Fatemi dan Behmanesh, 2012). Mahmudi (2013) menyebutkan bahwa karakteristik NPM menekankan para manajer publik mengendalikan organisasi-organisasi publik secara aktif dengan cara yang lebih fleksibel dan berorientasi pada kepentingan publik. Penekanan NPM ada pada pencapaian hasil dan bukan hanya pemenuhan prosedur (Mahmudi, 2013:43). Paradigma NPM, telah mengganti posisi birokrasi sebagai salah satu kekuatan politik dengan masyarakat sebagai public service delivery (Hermawan, 2013). NPM memberikan kontribusi positif dalam perbaikan kinerja melalui mekanisme pengukuran yang diorientasikan pada pengukuran ekonomi, efisiensi, dan efektivitas meskipun penerapannya tidak bebas dari kendala dan masalah. Jika *Old Perspective Management* dianggap tidak efektif karena hanya mengukur input seperti anggaran, banyaknya sumber daya saja, tidak halnya NPM yang harus mengukur output dan outcome (hasil dan dampak) seperti tingkat kesejahteraan masyarakat dll (Denhardt dan Dendarth, 2007). Akuntabilitas menurut Standar Akuntansi Pemerintahan (2010) adalah mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik. Akuntabilitas menjadi konsep filosofis inti dalam manajemen sektor publik (Mahsun, 2014:83). Dengan adanya peraturan dan standar yang jelas dapat meningkatkan pelaksanaan akuntabilitas pada organisasi pemerintah. Mahmudi (2013:9).

B.2. Akuntabilitas (Accountability)

Dalam paradigma NPM, gaya akuntabilitas lebih bersifat manajerial dan secara spesifik harus bisa menunjukkan output dengan pencapaian outcome program/ kegiatan pemerintah. Organisasi dituntut mempertanggungjawabkan tidak hanya pencatatan dan penggunaan dana saja melainkan efisiensi dan efektifitasnya (Kotsias, 2010). Organisasi publik akan menyusun dan mengukur kegiatan operasional dan strategisnya ke dalam ukuran moneter dengan menggunakan indikator akuntansi (Kotsias, 2010).

Akuntabilitas keuangan adalah pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, dan pengungkapan sesuai dengan perundangan yang berlaku (Halim, 2013). Akuntabilitas keuangan (*Financial Accountability*) juga dapat diartikan sebagai penyediaan informasi

yang akurat, relevan dan tepat waktu kepada stakeholder (Mahmudi, 2013). Mutiganda (2013) dalam penelitiannya menemukan bahwa aktor institusional mempunyai pola yang berbeda dalam berpikir dan bertindak pada level organisasi yang berbeda pada kedua distrik rumah sakit dan perbedaan perspektif akuntabilitas pada domain realita aktual dan empiris. Akuntabilitas erat kaitannya dengan mekanisme supervisi, pelaporan dan pertanggungjawaban kepada otoritas yang lebih tinggi dalam suatu susunan hirarkis tertentu.

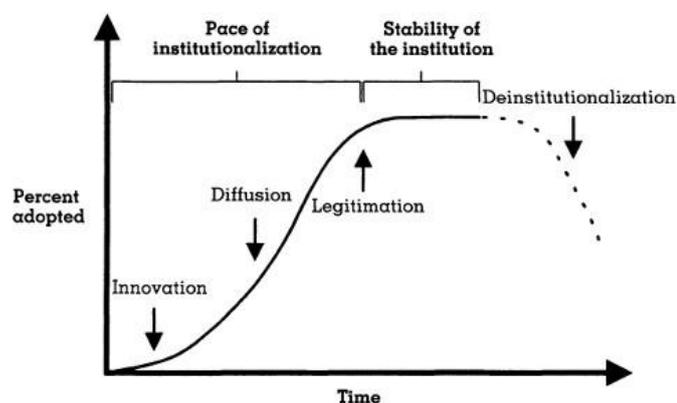
Proses pengendalian manajemen merupakan tahap-tahap yang harus dilalui untuk mewujudkan tujuan organisasi yang hendak dicapai (Mahmudi, 2013:61). Tahapan dalam proses pengendalian meliputi: (1). Perumusan Strategi (2). Perencanaan Strategik (3). Pembuatan Program (4). Penganggaran (5). Implementasi (6). Pelaporan Kinerja (7). Evaluasi Kinerja (8). Umpan Balik. Di Indonesia, regulasi terkait dengan akuntabilitas dimulai dengan diterbitkannya Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) yang tata cara penyusunannya diatur dalam Keputusan Kepala Lembaga Administrasi Negara Nomor 589/IX/6/Y/99 tentang Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Negara dan Nomor 239/IX/6/8/2003 tentang Perbaikan Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Wujud lain dari implementasi akuntabilitas di Indonesia adalah dengan lahirnya Undang-undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara khususnya di pasal 31 ayat (1) yang menyatakan bahwa Gubernur/Bupati/Walikota menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan, selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Disamping itu pemerintah menerbitkan PP No. 65 Tahun 2010 tentang perubahan atas PP No. 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah, dalam pasal 12 huruf e bahwa Pemerintah berkewajiban untuk menyajikan informasi Keuangan Daerah secara terbuka kepada masyarakat. Akuntabilitas keuangan di Indonesia menjadi perhatian seiring dengan diterbitkannya paket UU tentang pengelolaan keuangan daerah dan peraturan-peraturan lainnya seperti PP Nomor 71 Tahun 2010 yang mengatur tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Peraturan tersebut merupakan bagian dari tahapan reformasi birokrasi yang menjadi dasar hukum dalam menyusun laporan keuangan pemerintah pusat maupun daerah.

B.3. *New Institutional Theory*

Institutionalism Theory muncul pada pertengahan tahun 1970-an dan berkembang sampai dengan sekarang. (Meyer dan Scott dalam Richard M. Burton 2008). Organisasi terbentuk oleh lingkungan institusional yang ada disekitar mereka. Ide – ide yang berpengaruh kemudian di institusionalkan dan dianggap sah dan diterima sebagai cara berpikir ala organisasi tersebut (Di Maggio & Powell dalam Richard M. Burton 2008).

Analisis dengan menggunakan teori institusional telah digunakan dalam penelitian di berbagai bidang sosial seperti ekonomi, sosiologi dan politik (Meyer dan Rowan, 1977; DiMaggio Powell, 1983). Institusionalisme menawarkan pendekatan yang berbeda pada studi berkaitan dengan fenomena sosial, ekonomi dan politik (DiMaggio Powell, 1983). DiMaggio Powell (1983) mengklasifikasikan teori institusional menjadi dua kelompok yaitu old institutionalism dan new institutionalism. Perbedaan mendasar pada keduanya terletak pada fokus analisis. Pendekatan terhadap lingkungan, pandangan terhadap konflik dan gambaran tentang tindakan individual (DiMaggio Powell, 1983). Old institutionalism menganggap bahwa perubahan yang dilakukan oleh organisasi dikarenakan adanya keinginan untuk berubah dan proses perubahan untuk menuju kondisi yang lebih baik dilakukan secara alamiah bukan karena adanya suatu paksaan atau tekanan. Sedangkan pada New Institutionalism, organisasi dalam melakukan perubahan bukan ditujukan untuk mencapai efisiensi melainkan karena kepentingan legitimasi dan homogenisasi. Proses pelebagaan pada suatu organisasi dilakukan melalui proses institusionalisasi.

Gambar 1. Kurva Proses Institusionalisasi



Gambar kurva 1 menjelaskan bahwa proses institusionalisasi pada organisasi dimulai dari munculnya inovasi seperti praktik, aturan dan teknologi baru pada organisasi. selanjutnya inovasi tersebut akan menyebar sampai pada tahapan memperoleh legitimasi oleh semua anggota organisasi, bisa dalam jangka waktu yang lama maupun jangka waktu yang cepat. Masing-masing organisasi, proses institusionalisasi mempunyai dinamika yang berbeda-beda (Lawrence, 2001). Hasil dari proses institusionalisasi dapat berupa praktik, aturan, teknologi baru yang sudah diterapkan oleh semua anggota organisasi. Pada tahapan legitimasi, biasanya praktik-praktik tersebut sudah melembaga dan tersebar luas, menyatu dalam budaya dan kebiasaan organisasi. Setelah dalam kondisi stabil, tahapan selanjutnya adalah deinstitutionalisasi. Proses deinstitutionalisasi merupakan bentuk yang keluar dari institusionalisasi melalui tindakan berulang.

Institutional isomorphism merupakan istilah yang digunakan untuk menggambarkan proses pelebagaan. Sebagaimana yang disebutkan oleh DiMaggio dan Powell (1983), terdapat tiga mekanisme perubahan institusional isomorphism yaitu *coercive isomorphism*, *mimetic isomorphism* dan *normative isomorphism*. *Coercive isomorphism*, yaitu *isomorphism* yang terjadi karena tekanan baik formal maupun informal yang diterima organisasi. Tekanan ini bisa berasal dari organisasi lain ataupun dari harapan masyarakat sekitar di mana organisasi tersebut berada. *Normative isomorphism*, yaitu *isomorphism* yang terjadi karena tuntutan organisasi profesional. *Mimetic isomorphism*, yaitu *isomorphism* yang terjadi karena organisasi meniru organisasi lain supaya dianggap sama (DiMaggio dan Powell, 1983).

Menurut Meyer dan Rowan (1977), *isomorphisme* akan mengakibatkan munculnya konsekuensi bagi suatu organisasi yaitu: (1). adanya elemen yang dimasukkan pada organisasi yang bertujuan untuk memperoleh legitimasi eksternal daripada efisiensi (2). Adanya penilaian secara eksternal (seremonial) untuk mendefinisikan elemen nilai struktural (3). Adanya ketergantungan pada institusi eksternal untuk mempertahankan stabilitas dan kemungkinan gejolak yang timbul. Pada akhirnya isomorphism mampu meningkatkan keberhasilan dan keberlangsungan dari suatu organisasi. Salah satu dampak yang mungkin muncul pada isomorphism adalah terjadinya decoupling. Meyer dan Rowan (1977) menyebutkan bahwa decoupling merupakan proses desintegrasi bagian-bagian yang berbeda dari elemen struktural organisasi sebagai respon atas tekanan institusional untuk

mentaati norma-norma yang tidak konsisten. Sebuah Institusi dalam melaksanakan teknik, program dan kebijakan baru tersebut hanya bersifat seremonial, bahkan berbeda antara sistem yang seharusnya diikuti dengan kondisi yang terjadi di lapangan. Lebih lanjut Meyer dan Rowan (1977) menjelaskan bahwa dalam institusionalisasi, pelaksanaan teknik, program atau kebijakan baru pada organisasi hanya berfungsi sebagai “*powerful myths*”. *Decoupling* memungkinkan terjadi dalam proses institusionalisasi suatu organisasi. Pada satu sisi, proses internalisasi bisa menjadikan organisasi benar-benar solid dan tidak terjadi kepura-puraan atau sebaliknya menjadikan organisasi tampak kuat, tetapi di dalamnya rapuh dan banyak terjadi kepura-puraan (Rahayu, 2015). Ini dilatarbelakangi keinginan ketaatan terhadap peraturan dan tekanan eksternal, padahal semuanya hanya bersifat seremonial dan semu belaka. Meyer dan Rowan (1977) menyatakan bahwa *decoupling* memungkinkan organisasi untuk mempertahankan standar, legitimasi dan struktur formal yang dimilikinya. Dalam hal ini organisasi bisa jadi mempunyai struktur formal yang sama, tetapi memungkinkan perbedaan pada praktiknya.

C. METODE PENELITIAN

Pada penelitian ini menggunakan metode kualitatif deskriptif dengan menggunakan pendekatan studi kasus. Peneliti menggunakan model studi kasus karena untuk mendapatkan deskripsi yang jelas dan mendalam tentang proses pelebagaan akuntabilitas keuangan di Pemerintah Daerah Kabupaten Jombang. Dengan mengacu pada perspektif dan dimensi akuntabilitas keuangan pada berupa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dengan indikator untuk mengetahui kewajaran LKPD adalah kepatuhan terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), efektifitas Sistem Pengendalian Intern (SPI), pengungkapan penuh (*full disclosure*) dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Perspektif *New Institutional Theory (NIT)* digunakan untuk menjelaskan bagaimana respon organisasi atas perubahan lingkungan di sekitarnya. Peneliti memandang bahwa akuntabilitas keuangan merupakan suatu proses yang didalamnya terdapat tahapan-tahapan yang harus dilalui hingga pada akhirnya hal tersebut dapat terinstitusionalikan dengan baik pada suatu organisasi.

D. HASIL

Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundangan (Halim, 2013). Tujuan pelaporan keuangan pemerintah menurut PP 71 Tahun 2010 tentang SAP adalah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik. Bagi pemerintah daerah, tolok ukur dari akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah adalah opini yang diberikan oleh BPK. Sebagaimana dijelaskan di dalam UU Nomor 15 Tahun 2004, terdapat 4 (empat) opini yang dapat diberikan oleh pemeriksa, yakni:

1. Opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*);
2. Opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*);
3. Opini tidak wajar (*adversed opinion*);
4. Pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer*).

Dari empat klasifikasi opini tersebut, jelas bahwa memperoleh opini WTP merupakan target pencapaian pemerintah daerah Kabupaten Jombang, menjadi salah satu misi pemerintah daerah Kabupaten Jombang yang tertuang di dalam RPJMD Kabupaten Jombang tahun 2014-2018. Untuk mewujudkan misi pemerintah Kabupaten Jombang tersebut, maka ditetapkan tujuan pembangunan daerah (*goal*) yang harus dicapai selama kurun waktu 5 (lima) tahun kedepan. Tujuan pembangunan daerah ini untuk memberikan arahan terhadap program pembangunan pemerintah daerah secara umum. Adapun tujuan untuk akuntabilitas keuangan dapat dilihat pada penetapan sasaran dan tujuan pembangunan berupa upaya mewujudkan pengelolaan keuangan dan aset daerah yang handal, dengan indikator peningkatan opini BPK terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), penetapan peraturan daerah APBD dan penyampaian laporan keuangan daerah tepat waktu serta meningkatnya kapasitas fiskal daerah setiap tahunnya (RPJMD, 2014). Berdasarkan uraian tersebut dapat diketahui bahwa perolehan opini WTP dari BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), menjadi sasaran dan tujuan pembangunan daerah. Berdasarkan data yang ada menunjukkan bahwa mulai Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun anggaran 2013 sampai dengan yang terakhir LKPD tahun anggaran 2017, pemerintah daerah Kabupaten Jombang berhasil memperoleh opini tertinggi dari BPK yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP).

Adapun tahun-tahun sebelumnya LKPD tahun anggaran 2007-2012 opini atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten Jombang adalah Wajar Dengan Pengecualian (WDP). Padahal dampak yang cukup besar dapat dirasakan oleh pemerintah daerah yang belum meraih opini WTP atas LKPD, diantaranya yaitu kurangnya dukungan dan partisipasi masyarakat dalam menunjang keberhasilan program kerja pemerintah serta timbulnya konotasi atau persepsi publik akan adanya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan daerah. Belum diperolehnya opini WTP dari BPK juga mengindikasikan bahwa pelaporan keuangan pemerintah daerah masih belum dapat diyakini sepenuhnya kewajarannya oleh BPK yang disebabkan oleh berbagai faktor antara lain: (a) Adanya kelemahan sistem pengendalian intern; (b) Belum tertatanya barang milik daerah dengan tertib; (c) Tidak sesuainya pelaksanaan pengadaan barang dan jasa dengan ketentuan yang berlaku; (d) Penyajian laporan keuangan yang belum sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP); (e) Kelemahan dalam sistem penyusunan laporan keuangan; (f) Kurang memadainya kompetensi SDM pengelola keuangan pada pemerintah daerah.

Tabel 1. Opini BPK atas LKPD Kabupaten Jombang Tahun Anggaran 2007-2017

No. Urut	Tahun Anggaran (TA)	Opini BPK
1	2007	WDP
2	2008	WDP
3	2009	WDP
4	2010	WDP
5	2011	WDP
6	2012	WDP
7	2013	WTP Dengan Paragraf Penjelasan
8	2014	WTP Dengan Paragraf Penjelasan
9	2015	WTP
10	2016	WTP
11	2017	WTP

Sumber: LHP BPK atas LKPD Kabupaten Jombang TA 2007-2017 (data diolah)

Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) memiliki makna yang sangat penting bagi pemerintah Kabupaten Jombang. Opini WTP atas LKPD sangat penting, karena selain menunjukkan perkembangan yang signifikan tentang keseriusan pemerintah Kabupaten Jombang dalam melaksanakan komitmennya untuk meningkatkan akuntabilitas keuangannya, hal ini juga mendukung prinsip pelaporan yaitu transparansi keuangan dan tata kelola yang baik. Ada beberapa poin yang dapat dicatat atas perolehan WTP bagi pemerintah Kabupaten Jombang, yaitu: pertama, opini WTP menggambarkan keseriusan pengelolaan keuangan. Tercapainya opini WTP menunjukkan kemauan keras dari pimpinan bahwa mereka serius melakukan perubahan dengan melakukan langkah-langkah perbaikan dalam penyusunan laporan keuangan dengan mengacu pada SAP dan peraturan perundang-undangan. Kedua, adanya perkembangan yang signifikan dalam pengelolaan keuangan keuangan dari opini WDP, kemudian naik menjadi WTP dengan paragraf penjelasan serta pada akhirnya memperoleh opini WTP pada lima tahun terakhir menunjukkan adanya peningkatan yang signifikan dalam perbaikan LKPD Kabupaten Jombang.

Meraih opini WTP tidak bisa dilihat sebagai hasil akhir saja, dan seharusnya memang dilihat sebagai suatu proses yang panjang. WTP selaras dengan prinsip-prinsip *good governance* yaitu akuntabel dan transparan. Tiga prinsip utama yang mendasari penerapan *good governance* adalah partisipasi, transparansi, dan akuntabilitas. Dari hasil penelitian dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Implementasi Akuntansi Berbasis AkruaI Sebagai Wujud Peningkatan Akuntabilitas Pemerintah Daerah

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. Pemerintah daerah telah melaksanakannya pada tahun anggaran 2015. Pemerintah Kabupaten Jombang telah bisa menyiapkan segala hal terkait penerapan basis akrual termasuk di dalamnya pembuatan sistem dan kebijakan akuntansi pemerintah daerah, penyiapan aplikasi yang menunjang terlaksananya basis akrual dengan penyiapan SDM. Untuk mendukung implementasi akuntansi berbasis akrual dapat berjalan dengan baik maka BPKAD berkoordinasi dengan Dinas Kominfo dalam menunjang aplikasi sistem informasi daerah (Simda) Keuangan dan BMD secara online

di Kabupaten Jombang. Dinas Kominfo menyediakan jaringan intranet untuk aplikasi Simda Keuangan dan BMD seluruh SKPD di Kabupaten Jombang agar bisa terhubung secara online baik dengan fiber optik maupun Wifi, dengan kecepatan mencapai 100Mbps untuk fiber optik, dan 70 Mbps untuk Wifi. Adapun untuk server Dinas Infokom memberikan bandwidth yang tidak terbatas demi kelancaran aplikasi dan akses data bagi SKPD.

2. Pengungkapan Yang Lengkap Dan Memadai

Pengungkapan dalam laporan keuangan terbagi menjadi dua yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*). bahwa salah satu aspek penting untuk memperoleh opini wtp dari BPK adalah kepatuhan terhadap standar akuntansi, namun rata-rata pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) dalam catatan atas laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia sesuai dengan SAP. Hal ini selaras dengan Undang-Undang nomor 14 tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik, untuk memenuhi kebutuhan masyarakat dalam memperoleh informasi mengenai penyelenggaraan negara.

SKPKD Pemerintah Kabupaten Jombang sudah berusaha semaksimal mungkin untuk mengungkapkan informasi tambahan sebagaimana dipersyaratkan SAP, baik disaat kita belum memperoleh WTP sampai saat ini kita mampu memperoleh WTP yang kelima. Namun seringkali informasi tersebut masih dianggap kurang memadai oleh BPK. Kami disini selaku konsolidator merasa kesulitan untuk memperoleh data-data yang relevan dengan laporan keuangan untuk diungkapkan, karena minimnya informasi yang diberikan oleh SKPD. Padahal sumber data utama adalah SKPD selaku pelaksana yang bertanggung jawab penuh terhadap anggaran yang dikelolanya, sehingga seharusnya atas inisiatif SKPD untuk memberikan informasi-informasi penting yang harus diungkapkan dalam LKPD. Hal ini juga disebabkan kurang pemahannya para PPK SKPD yang bertanggungjawab terhadap penyusunan LK SKPD akan arti pentingnya pengungkapan informasi tambahan laporan keuangan. Hal ini yang menjadi PR bagi kami untuk terus meningkatkan kapabilitas PPK SKPD karena hal ini berkorelasi dengan kualitas LKPD.

3. Reward and Punishment Dari Pemerintah Pusat Sebagai Stimulus Peningkatan Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Daerah

Bahwa mekanisme reward and punishment membawa pengaruh positif dalam pengelolaan keuangan daerah khususnya dalam peningkatan akuntabilitas keuangan daerah atas LKPD Pemerintah Daerah. Prestasi kabupaten Jombang dalam 5 tahun terakhir memperoleh opini WTP dari BPK serta tidak pernah absen sebagai daerah penerima alokasi DID. Dengan nilai DID yang signifikan, hal ini tentunya sangat membantu dalam proses pembangunan di kabupaten Jombang. Mengingat minimnya Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang pada akhirnya membuat Kabupaten Jombang masih tergantung pada dana transfer dari pemerintah pusat untuk pendanaan pembangunan. Dengan diperoleh opini WTP dari BPK atas audit LKPD serta penyampaian perda APBD tepat waktu. Pemberian reward and punishment oleh pemerintah pusat telah mengubah peningkatan akuntabilitas keuangan pemerintah daerah dari suatu kewajiban menjadi kebutuhan.

4. Transparansi dan Aksesibilitas sebagai Aspek Penting pada Akuntabilitas Keuangan

Berkenaan dengan transparansi dan aksesibilitas LKPD pada pemerintah kabupaten Jombang masih rendah, hal ini terbukti dengan masih sulitnya untuk bisa mengakses data LKPD melalui media internet. Meskipun untuk akses data LKPD secara fisik tetap dilayani setelah melalui serangkaian prosedur.

5. Proses Institusionalisasi Akuntabilitas Keuangan

proses institusionalisasi adalah menanamkan nilai yang melampaui persyaratan teknis dari suatu organisasi, atau dengan kata lain organisasi yang mengadaptasi nilai-nilai lingkungan/institusi sosial di sekitarnya berarti organisasi tersebut sedang melakukan institusionalisasi.

6. Institutional Isomorphism

Teori institusional dapat digunakan untuk memahami bagaimana akuntabilitas publik terutama akuntabilitas keuangan yang menjadi fokus utama reformasi birokrasi di bawah paradigma NPM. Tuntutan yang tinggi akan akuntabilitas menunjukkan adanya gejala institusionalisasi dan *isomorphism* di lingkungan organisasi pemerintah Kabupaten Jombang. Didapatkan bahwa dalam penerapan akuntabilitas keuangan yang selama ini dilakukan pemerintah Kabupaten Jombang juga mengalami ketiga gejala

isomorphism tersebut. *Coercive isomorphism* yang terjadi ketika suatu organisasi merubah aturan/rutiniasnya sebagai respon dalam menghadapi tekanan formal dan informal dari lingkungan kelembagaannya. Respon positif ditunjukkan oleh Pemerintah Kabupaten Jombang dengan menindaklanjutinya dalam bentuk penerbitan peraturan daerah maupun peraturan bupati sebagai petunjuk teknis pelaksanaannya. *Mimetic isomorphism*, dapat diatasi oleh Pemerintah Kabupaten Jombang dengan diwujudkan dalam bentuk studi banding (benchmarking) ke beberapa pemerintah daerah yang dianggap telah berhasil dan mempunyai akuntabilitas keuangan yang lebih baik. *Normative isomorphism*, untuk mengatasi hal ini Pemerintah Kabupaten Jombang melakukan sosialisasi, bimbingan teknis, diklat dan pengembangan aplikasi sistem informasi keuangan. Tenaga profesional yang terlibat yaitu Badan Pengelola Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Jawa Timur, serta Balai Diklat BPK di Yogyakarta. Sosialisasi diberikan setiap kali muncul peraturan perundangan baru yang harus di implementasikan dalam pengelolaan keuangan, sedangkan bimbingan teknis pengelolaan keuangan rutin dilakukan setiap tahun oleh Bidang Akuntansi BPKAD dengan narasumber dari BPKP.

7. *Decoupling*

Gejala *decoupling* ini muncul salah satunya dikarenakan keterbatasan sumber daya manusia. Tapi dengan perbaikan yang dilakukan Pemerintah Daerah Kabupaten Jombang baik pembinaan sumber daya manusia serta sistem dan prosedur pengelolaan keuangan. Meskipun pada realitanya masih sering dijumpai temuan BPK berkaitan dengan hal tersebut. Yang di khawatirkan adalah jika nilainya dianggap material maka bisa mempengaruhi opini atas kewajaran LKPD. Namun dari hasil pengamatan dokumen, temuan akan hal ini semakin berkurang baik dari jumlah temuan maupun besaran nilainya.

8. Respon Organisasi Dalam Proses Instiusional

Implementasi secara nyata atas respon adalah semakin pahamnya SKPD terhadap peraturan yang menjadi dasar dalam melaksanakan pengelolaan keuangan, ini tampak dari semakin membaiknya kualitas laporan yang dikirim oleh SKPD kepada SKPKD, begitu juga dengan ketepatan waktu pengiriman laporan. Bahkan tampak sikap proaktif dari SKPD dalam berkoordinasi dengan SKPKD terkait permasalahan yang timbul

selama proses pengelolaan keuangan, sehingga semua bisa berjalan dalam koridor sesuai kaidah yang berlaku. Jadi akuntabilitas keuangan bukan hanya formalitas untuk memperoleh legitimasi saja melainkan benar-benar sudah melembaga dalam organisasi.

Sebagai diskusi dan penelitian ke depan diantaranya: perlunya melibatkan responden pengambil kebijakan tingkat pemerintah daerah, seperti Bupati, Wakil Bupati, dan Sekretaris Daerah. Penelitian ini lebih menekankan pada responden yang secara teknis terlibat dalam mewujudkan akuntabilitas keuangan pemerintah Kabupaten Jombang. Adanya sikap kehati-hatian dari responden dalam memberikan informasi menyebabkan peneliti belum dapat mengungkapkan secara maksimal terkait proses institusionalisasi akuntabilitas keuangan.

E. KESIMPULAN

Proses institusionalisasi akuntabilitas keuangan pada Pemerintah Kabupaten Jombang dimulai sejak diterbitkannya paket Undang-Undang Keuangan Negara, yaitu UU nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan UU No. 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, serta diikuti dengan PP 24 Tahun 2005 tentang SAP. Proses institusionalisasi akuntabilitas keuangan pada Pemerintah Kabupaten Jombang melewati tahap inovasi, tahap difusi, dan tahap legitimasi. Tahap inovasi ditunjukkan dengan adanya pengadopsian peraturan/regulasi yang mengatur tentang kewajiban daerah untuk melaksanakan akuntabilitas keuangan. Tahap difusi merupakan tahapan penyebaran inovasi kepada seluruh internal organisasi. Cara yang dipergunakan adalah dengan melakukan sosialisasi, bimbingan teknis maupun diklat. Tahap legitimasi ditunjukkan dengan penerbitan peraturan daerah maupun peraturan bupati yang dijadikan sebagai dasar dalam mewujudkan akuntabilitas keuangan. Sedangkan tahap deinstitutionalisasi dapat dilihat dari adanya perubahan yang signifikan terkait implementasi akuntabilitas keuangan yang mempengaruhi kondisi yang sudah ada.

Institusionalisasi akuntabilitas keuangan menunjukkan indikasi adanya *isomorphism*. Pada penelitian ini, *coerciveisomorphism* merupakan pendorong utama yang terjadi karena adanya desakan formal dari peraturan perundangan yang memaksa Pemerintah Kabupaten Jombang untuk mematuhi dan mengimplementasikannya untuk meningkatkan akuntabilitas

keuangannya. *Mimetic isomorphism* tampak dari usaha pemerintah Kabupaten Jombang untuk meniru pemerintah kota dan kabupaten lain yang dianggap telah berhasil melembagakan akuntabilitas keuangannya dengan melakukan studi banding (*benchmarking*). Dari sini pemerintah Kabupaten Jombang berusaha untuk mengadopsi baik berupa prosedur, kebijakan maupun peraturan yang bisa diimplementasikan guna meningkatkan akuntabilitas keuangan pemerintah Kabupaten Jombang. *Normative isomorphism* terjadi ketika dalam perjalanan untuk melembagakan akuntabilitas keuangan tersebut dirasa memerlukan suatu standar yang baku dengan melakukan kerjasama dengan para profesional agar bisa memberikan *transfer knowledge* untuk meningkatkan kemampuan internal organisasi. Pada penelitian ini pihak profesional yang dilibatkan adalah BPKP Perwakilan Jawa Timur dan Balai Diklat BPK RI di Yogyakarta, yang memberikan diseminasi baik berupa sosialisasi, bimbingan teknis dan diklat yang dilakukan secara kontinu.

Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa akuntabilitas keuangan telah terlembagakan dengan baik pada aktivitas sehari-hari organisasi (SKPD dan SKPKD). Peningkatan opini dari BPK atas audit LKPD tahun anggaran 2013 dari WDP menjadi WTP, dan berhasil dipertahankan selama 5 (lima) tahun berturut-turut sampai dengan LKPD tahun anggaran 2017 juga menunjukkan bahwa akuntabilitas telah berjalan dengan baik. Respon yang baik juga ditunjukkan oleh anggota organisasi (SKPD dan SKPKD) terhadap institusionalisasi akuntabilitas keuangan dengan menerima (*acquiescence*) dan berkompromi (*compromise*).

Penelitian ini juga menunjukkan bahwa dari 4 (empat) faktor utama yang dijadikan sebagai dasar pemberian opini oleh BPK atas audit LKPD maka kesesuaian dengan SAP dan kepatuhan terhadap peraturan perundangan telah terlembagakan dengan baik pada Pemerintah Kabupaten Jombang. Hal ini ditambah dengan adanya mekanisme pemberian rewards and punishment oleh Kemenkeu yang menambah motivasi daerah untuk meningkatkan akuntabilitas keuangannya

DAFTAR PUSTAKA

- Amirya, M. 2011. *Pengembangan Sistem Anggaran dan Akuntansi Badan Layanan Umum Universitas Brawijaya. Program Magister Akuntansi*, Universitas Brawijawa, Malang. Sebuah Studi Interpretif.
- Akbar, R. 2012. *Performance measurement in Indonesia: the case of local government. Pacific Accounting Review*, 24(3), 262-291.

- Ashworth, R., G. 2009. *Escape from the Iron Cage? Organizational Change and Isomorphic Pressures in the Public Sector*. Journal of Public Administration Research and Theory. Vol 19 pp.165-187
- Astutiningrum, Ali Djahuri, Yeny Widya Prihatiningtias. *New Institutional Theory: Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Menuju Organisasi Yang Kompetitif Dan Berorientasi Pasar*. Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan ISSN: 2088-0685 Vol.4 No. 2, Oktober 2014 Pp 595-606
- Denhardt, J. V., dan Denhardt, R. 2007. *The New Public Service Expanded Edition*. Service Not Steering New York: M.E. Sharpe
- Djahuri, A. 2009. *A Case Study of Governmental Accounting and Budgeting Reform at Local Authority in Indonesia: An Institutional Perspective Doctor Philosophy*, Universiti Sains Malaysia.
- DiMaggio, P. J., dan Powell, W. 1983. *The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organization Fields*. In P. J. DiMaggio & W. W. Powell (Eds.), *The New Institutionalism in Organizational Analysis*. pp. 63-82.
- Fatemi, Mahboubeh and Behmanesh, Mohammad Reza (2012) “*New Public Management Approach and Accountability*”, *International Journal of Management, Economics and Social Sciences*, Vol. 1(2), pp. 42 –49.
- Goddard, A., et al. (2015). “*The two publics’ and institutional theory – A study of public sector accounting in Tanzania.*” Crit Perspect Account, © Published by Elsevier Ltd.
- Gruening, G. 2001. **Origin and theoretical basis of New Public Management**. International Public. No. 4, pp. 1-25.
- Hermawan, D. 2013. **New Public Management dan Politik Birokrasi dalam Reformasi Birokrasi Indonesia**. Jurnal Ilmiah Administrasi Publik dan Pembangunan. Vol. 4, No. 2.100-107.
- Heriningsih, S., dan Ruserlistyani. 2013. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Jurnal Ekonomi dan Bisnis, Vol.13, No. 02.
- Kotsias, S. 2010. **Managerial Accountability reforms in the context of the Greek public sector. Patterns of continuity and change, in organisational life: The case of the Hellenic Railway Organisation (OSE)**. Dissertation. Heriot-Watt University School of Management and Languages.
- Mahmudi. 2013. *Manajemen Kinerja sektor Publik. Edisi Kedua*. Cetakan Pertama. Sekolah tinggi Ilmu Manajemen YKPN. Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Andi. Yogyakarta
- Mayer, J.W., dan Rowan, B. 1977. *Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony*. The American Journal of Sociology. Vol.83, No.2. pp.340-363.
- Mutiganda JC. Budgetary, (2013), *Governance And Accountability In Public Sector Organisations: An institutional and critical realism approach. Critical Perspect Account*, © Published by Elsevier Ltd.
- Ofoegbu, G. N. 2014. *New Public Management and Accrual Accounting Basis for Transparency and Accountability in the Nigerian Public Sector*. IOSR Journal of

- Business and Management (IOSR-JBM). Volume 16, Issue 7. Ver. III.pp. 104-113.
Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Randa, Fransiskus and Tangke, Paulus (2015), *Developing Accountability Model of local Government Organization: From Managerial Accountability to Public Accountability (Naturalistic Study on Local Government Tana Toraja)*, 2nd Global Conference on Business and Social Science- 2015, GCBSS-2015, 17-18 September 2015, Bali Indonesia, © Published by Elsevier Ltd.
- Sukhemi. 2010. *Pengaruh Penyajian Neraca Daerah Terhadap Akuntabilitas Keuangan Daerah*.
Akmenika Jurnal Akuntansi dan Manajemen. Vol 5, April: 85-100
- Suryanto, 2017, *Akuntabilitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia*, Jurnal Agregasi Vol. 5 / No. 1 / 2017
- UU Nomor 15 tahun 2004 tentang *Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*.
- Undang-undang No. 23 Tahun 2014 *tentang Pemerintahan Daerah UU No.23 Tahun 2014 sebagaimana telah diubah kedua kali dengan UU No. 9 Tahun 2015*.
- Wahyuni, Nina Eka dan Adam, Helmy (2015) *Analisis Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrual Dalam Perspektif Teori Institusional: Studi Kasus Pada Pemerintah Kota Malang, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang*.