

TESIS

**AKUNTABILITAS, FUNGSI PENGAWASAN DAN VALUE
FOR MONEY TERHADAP KINERJA KEUANGAN:
PELAKSANAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH
SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

**ACCOUNTABILITY, OVERSIGHT FUNCTIONS AND VALUE
FOR MONEY ON FINANCIAL PERFORMANCE:
IMPLEMENTATION OF GOVERNMENT ACCOUNTING
STANDARDS AS A MODERATING VARIABLE**

Disusun dan diajukan oleh

**Yarham Anugrah Mulia
A062221034**



Kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2023**

TESIS

AKUNTABILITAS, FUNGSI PENGAWASAN DAN VALUE FOR MONEY TERHADAP KINERJA KEUANGAN : PELAKSANAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH SEBAGAI VARIABEL MODERASI

ACCOUNTABILITY, OVERSIGHT FUNCTIONS AND VALUE FOR MONEY ON FINANCIAL PERFORMANCE: IMPLEMENTATION OF GOVERNMENT ACCOUNTING STANDARDS AS A MODERATING VARIABLE

disusun dan diajukan oleh:

YARHAM ANUGRAH MULIA
A062221034

telah diperiksa dan disetujui untuk diuji

Makassar, 2024

Komisi Penasehat

Ketua

Anggota

Prof.Dr. Haliah, SE.,Ak.,M.Si.,CA
NIP. 196507311991032002

Dr. Darmawati, SE.,M.Si.,Ak.,CA
NIP 196705181998022001

Ketua Program Studi Magister Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin

Dr. Aini Indrijawati, SE.,Ak.,M.Si.,CA.,Asean CPA.,CWM
NIP 196811251994122002

LEMBAR PENGESAHAN TESIS

AKUNTABILITAS, FUNGSI PENGAWASAN DAN *VALUE FOR MONEY* TERHADAP KINERJA KEUANGAN : PELAKSANAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Disusun dan diajukan oleh

YARHAM ANUGRAH MULIA
A062221034

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka Penyelesaian Studi Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin
Pada tanggal 22 Maret 2024
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama

Prof. Dr. Haliah, SE., Ak., M.Si., CA.
NIP 196507311991032002

Pembimbing Pendamping

Dr. Darmawati, SE., M.Si., Ak., CA.
NIP 196705181998022001

Ketua Program Studi
Magister Akuntansi

Dr. Aini Indrijawati, SE., M.Si., CA.
NIP 196811251994122002

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si.
NIP 196402051988101001

PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : Yarham Anugrah Mulia

NIM : A062221034

Jurusan/program studi : Magister Akuntansi

Menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul :

AKUNTABILITAS, FUNGSI PENGAWASAN DAN VALUE FOR MONEY TERHADAP KINERJA KEUANGAN: PELAKSANAAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulis/diterbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata di dalam naskah tesis ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No.20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, Februari 2024

Yang Membuat Pernyataan



Yarham Anugrah Mulia

PRAKATA

Puji syukur peneliti panjatkan kepada Allah SWT atas berkat rahmat dan hidayah-Nya, sehingga peneliti dapat menyelesaikan tesis ini yang berjudul: Pengaruh Akuntabilitas, Fungsi Pengawasan dan Value For Money Terhadap Kinerja Keuangan : Pelaksanaan Standar Akuntansi Pemerintah Sebagai Variabel Moderasi.

Tesis ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Magister Akuntansi (M.Ak) pada Program Pendidikan Magister Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin. Seiring dengan selesainya tesis ini, penulis mengucapkan terima kasih yang tak terhingga kepada kedua orang tua, Ayahanda Muhammad Thalib Daud, SE dan Ibunda Hasliah, S.Farm atas segala doa, pengorbanan, kasih sayang, cinta dan dukungan moral maupun materil kepada penulis yang tulus tanpa pamrih, serta terima kasih atas dukungan dan bantuan yang diberikan. Dalam penyusunan tesis ini penulis banyak mendapat bimbingan, masukan, serta dukungan dari berbagai pihak. Oleh karena itu penulis menyampaikan terima kasih yang tak terhingga kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE., M.Si selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
2. Ibu Dr. Aini Indrijawati, SE., Ak., M.Si., CA selaku Ketua Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin terima kasih atas bimbingan dan arahan yang telah diberikan kepada penulis selama menempuh studi hingga dapat menyelesaikan tesis ini.
3. Bapak Prof. Dr. Haliah, SE.,Ak.,M.Si.,CA selaku pembimbing I dan Ibu Dr. Darmawati, SE.,Ak.,M.Si selaku pimbimbing II yang telah memberikan waktu, penuh kesabaran dalam membimbing, memotivasi iv dan mengarahkan

penulis. Arah dan bimbingan yang sangat bermanfaat untuk penulis sehingga dapat menyelesaikan tesis ini.

4. Bapak Prof. Dr. Syarifuddin,SE.,Ak.,M.Soc.,Sc.,CA, Bapak Prof. Dr. Syamsuddin,SE.,Ak.,M.Si.,CA, dan Ibu Prof. Dr. Nirwana,SE.,Ak.,M.Si.,CA selaku tim penguji yang telah banyak memberikan kritik dan saran kepada penulis mulai dari proses ujian proposal sampai pada penyelesaian tesis ini.
5. Seluruh Bapak dan Ibu Dosen beserta staf lingkup Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis.
6. Teman-teman Magister Akuntansi angkatan 20221 terima kasih atas doa dan dukungannya tetap semangat dan jangan mudah menyerah selama menyusun.

ABSTRAK

YARHAM ANUGRAH MULIA. *Akuntabilitas, Fungsi Pengawasan, dan Value for Money terhadap Kinerja Keuangan: Standar Akuntansi Pemerintah sebagai Variabel Moderasi* (dibimbing oleh Haliah & Darmawati).

Penelitian ini bertujuan menguji akuntabilitas, fungsi pengawasan, dan *value for money* terhadap kinerja keuangan dengan standar akuntansi pemerintah sebagai variabel moderasi. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif dengan menggunakan data primer. Data dikumpulkan penyebaran kuesioner kepada 117 responden. Metode analisis data yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah dengan bantuan *software Smart PLS 40*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa (1) fungsi akuntabilitas dan pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan yang dibuktikan dengan diperolehnya nilai signifikansi kurang dari 0,05 ($p < 0,05$), nilai koefisien parameter sebesar +0,312 dan bertanda positif; (2) variabel *value for money* berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kinerja keuangan yang dibuktikan dengan perolehan nilai signifikansi sebesar 0,057 yang lebih besar dari 0,05. Nilai koefisien parameter sebesar +0,245 dan bertanda positif. Efek moderasi pada penelitian ini menunjukkan bahwa standar akuntansi pemerintahan dapat memoderasi pengaruh akuntabilitas, fungsi pengawasan, dan *value for money* terhadap kinerja keuangan Hasilnya dapat memperkuat variabel-variabel tersebut. Disimpulkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan antara akuntabilitas dan fungsi pengawasan terhadap kinerja keuangan, dan terdapat pengaruh positif dan tidak signifikan antara *value for money* terhadap kinerja keuangan.

Kata kunci: akuntabilitas, fungsi pengawasan, *value for money*, standar akuntansi pemerintah



ABSTRACT

YARHAM ANUGRAH MULIA. *Accountability, Supervisory Function, Value for Money on Financial Performance: Government Accounting Standard as a Moderating Variable* (supervised by Haliah and Darmawati)

The research aims to examine the accountability, supervisory function, and value for money on the financial performance with the government accounting standard as the moderating variable. The research used the quantitative method, with the primary data collected by giving the statement questionnaire to 117 respondents. The data analysis method used to test the hypothesis was conducted with the help of Smart PLS 40 software. The results indicate that: 1) the accountability and supervision functions have the positive and significant effect on the financial performance, as proven by the acquisition of the significance value of less than 005 ($p < 005$), the parameter coefficient value is +0.312 and has the positive sign. 2) The value for money variable has the positive and insignificant influence on the financial performance, as evidenced by obtaining the significance value of 0057 which is greater than 005. The parameter coefficient value is +0.245 and has the positive sign. The moderating effect in the study shows that the government accounting standard can moderate the effect of the accountability, supervisory function, and value for money on the financial performance, the results can strengthen these variables. It can be concluded that there is the positive and significant influence between the accountability and the supervisory function on the financial performance, and there is the positive and insignificant influence between the value for money on the financial performance.

Key words: accountability, monitoring function, value for money, government accounting standard



DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL	i
LEMBAR PENGESAHAN	ii
PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN	iii
PRAKATA	iv
ABSTRAK	vi
ABSTRACT	vii
DAFTAR ISI	viii
DAFTAR TABEL	x
DAFTAR GAMBAR	xi
BAB I PENDAHULUAN	12
1.1 Latar Belakang	12
1.2 Rumusan Masalah	17
1.3 Tujuan Penelitian.....	17
1.4 Manfaat Penelitian.....	18
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	19
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep	19
2.2 Tinjauan Konsep	20
2.3 Penelitian Terdahulu	25
BAB III KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	29
3.1 Kerangka Konseptual	29
3.2 Hipotesis	31
BAB IV METODE PENELITIAN	39
4.1 Rencana Penelitian	39
4.2 Lokasi dan Waktu Penelitian	39
4.3 Populasi dan Sampel.....	39
4.4 Jenis dan Sumber Data	40
4.5 Metode Pengumpulan data.....	40
4.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	40
4.7 Instrumen Penelitian.....	42
4.8 Teknik Analisis Data	43
BAB V HASIL PENELITIAN	46
5.1 Hasil Penelitian	46
BAB VI PEMBAHASAN	64
BAB VII PENUTUP	71

7.1 Kesimpulan	71
7.2 Implikasi.....	72
7.3 Keterbatasan.....	72
7.4 saran.....	73
DAFTAR PUSTAKA.....	74

DAFTAR TABEL

No	Keterangan	Halaman
	Penelitian Terdahulu.....	26
	Definisi Operasional Variabel.....	41
	Parameter Uji Validitas dalam Model Pengukuran PLS.....	44
	Distribusi Pengembalian Kusioner	46
	Resonden berdasarkan jenis kelamin	47
	Responden berdasarkan tingkat pendidikan	47
	Responden berdasarkan umur/usia	48
	Analisis Statistik Deskriptif Variabel	48
	Tanggapan responden mengenai variabel Akuntabilitas	50
	Tanggapan responden mengenai variabel Fungsi Pengawasan	51
	Tanggapan responden mengenai variabel Value For Money	51
	Tanggapan responden mengenai SAP	52
	Tanggapan responden mengenai variabel Kinerja Keuangan	53
	Uji validitas outer model variabel.....	56
	Hasil Pengujian Realibilitas.....	57
	Discriminant validity	58
	R-Square Konstruk Variabel	59
	Uji Hipotesis berdasarkan path coefficient	59
	Uji hipotesis berdasarkan effect moderasi.....	61
	Hasil Pengujian Hipotesis Penelitian.....	64

DAFTAR GAMBAR

No	Keterangan	Halaman
1.	Kerangka Konseptual.....	31
2.	First Order Confirmatory Factor Analysis	54
3.	Uji Full Model SEM Menggunakan Smart PLS	55

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Kinerja pemerintah daerah yang baik dapat dilihat dari kegiatan pengelolaan keuangan daerah dengan nilai anggaran yang lebih besar dan terperinci ke berbagai program kerja dengan membuat fungsi pengawasan menjadi semakin penting untuk mencegah kecurangan dan penyimpangan serta mengarahkan penggunaan anggaran yang lebih optimal pada program kerja yang bermutu. Kinerja bersifat menyeluruh dan mencakup semua elemen, unsur, input, yang ada dan digunakan oleh manajemen. Karena sifatnya menyeluruh maka manajemen kinerja berhubungan dengan perencanaan strategis, anggaran keuangan, pengembangan pegawai, dan program-program kerja lainnya yang ada dalam sistem organisasi pemerintah (Zaidan, 2018).

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengamanatkan Pemerintah untuk menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang terdiri atas Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas, Neraca, Catatan Atas Laporan Keuangan, Laporan SAL, Laporan Operasional, dan Laporan Perubahan Ekuitas. Laporan keuangan yang disusun dan disajikan oleh pemerintah daerah (pemda) merupakan laporan terstruktur yang menggambarkan posisi keuangan serta transaksi-transaksi keuangan dan nonkeuangan yang dilakukan setiap tahun. Laporan keuangan tersebut disusun dengan tujuan untuk menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi, dan perubahan ekuitas suatu entitas pelaporan yang diharapkan dapat memberikan manfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya (Harahap, 2020).

Pemerintah pusat dan daerah merupakan satu kesatuan yang tidak dapat dipisahkan dalam upaya pengelolaan pemerintahan dan pelayanan masyarakat, dan salah satu misi pentingnya adalah meningkatkan efisiensi dan efektivitas pengelolaan sumber daya keuangan dalam rangka meningkatkan kesejahteraan dan pelayanan masyarakat. Dalam rangka menghasilkan kinerja keuangan yang berkualitas dan akuntabilitas publik,

maka laporan keuangan daerah yang dihasilkan harus dapat dianalisis secara sederhana untuk dapat diukur (akuntabilitas) sesuai dengan sistem dan standar akuntansi pemerintah daerah yang baku (Mahrani, 2018). Selain itu dalam melaksanakan kinerja anggaran harus mengetahui Pentingnya pengendalian internal di lembaga pemerintah juga dikaitkan dengan fakta bahwa ia bertanggung jawab untuk melindungi sumber daya publik dan memastikan penggunaannya yang tepat untuk meningkatkan efisiensi produksi guna memastikan kemajuan di semua sektor melalui pengawasan internal untuk memperjelas dasar-dasar organisasi. bekerja dalam institusi (Anwar *et al*, 2021). Yang mengklarifikasi data yang diperlukan, menunjukkan sejauh mana kepatuhan terhadap undang-undang dan mengikuti peraturan dan regulasi yang mengatur pekerjaan mereka dan dengan demikian membantu menjaga dana publik dan memastikan penerapan keputusan yang sehat dan tepat sasaran (Kareem *et al.*, 2021).

Di Inggris yang memberikan wawasan tentang konsep *Value for money*. (Kissi *et al.*, 2019) *Value for money* bukanlah alat atau metode, tetapi cara berpikir tentang penggunaan sumber daya dengan benar. Keunggulan konsep ini di Inggris adalah sebagai akibat dari tantangan ekonomi kelangkaan sumber daya (uang) di tengah pengeluaran yang tinggi oleh Pemerintah Inggris. Hal ini menyebabkan para pembuat kebijakan memikirkan kembali cara-cara menyampaikan proyek-proyek dengan nilai terbaik kepada publik dalam melaksanakan anggaran, pemerintah harus memastikan bahwa dana digunakan secara efektif berdasarkan pendekatan *value for money* yang mengedepankan kepentingan publik, dan keuangan daerah harus dikelola oleh pejabat yang berintegritas dan memiliki tujuan yang jelas, serta pendapatan dan pengeluaran daerah harus sering dimonitor melalui perbandingan dengan penganggaran (Tonnaya, 2019).

Informasi yang di peroleh dari website www.cnbcindonesia.com menyatakan bahwa Penjabat (Pj) Gubernur Sulawesi Selatan, Bahtiar Baharuddin, yang mengatakan bahwa daerahnya telah bangkrut akibat defisit anggaran Rp 1,5 triliun pada tahun 2023. Menurut Bahtiar, kondisi defisit senilai Rp 1,5 triliun itu disebabkan perencanaan anggaran yang bermasalah selama bertahun-tahun pada masa pemerintahan gubernur sebelumnya. Anggaran belanja yang didesain tak sesuai dengan pendapatan. Pernyataan tersebut secara tidak langsung menjelaskan tentang kondisi keuangan dan

menempatkan tanggung jawab pada masa pemerintahan sebelumnya. Hal tersebut mencerminkan pentingnya akuntabilitas dalam menjelaskan penyebab masalah keuangan dan mencari solusi untuk mengatasinya. Fungsi pengawasan yang efektif dapat membantu mencegah kesalahan perencanaan anggaran, memastikan kepatuhan terhadap prosedur anggaran, dan mendeteksi potensi risiko keuangan sebelum mencapai tingkat defisit yang signifikan. Anggaran belanja yang tidak sesuai dengan pendapatan menyoroti masalah efisiensi dan efektivitas penggunaan anggaran. Berdasarkan fenomena tersebut, penting untuk menerapkan reformasi kebijakan, memperkuat pengawasan, dan meningkatkan akuntabilitas untuk menghindari terulangnya masalah keuangan di masa depan serta memastikan penggunaan anggaran yang efektif dan efisien.

Badan Perencanaan Pembangunan Daerah, Penelitian dan Pengembangan (Bappelitbangda) provinsi Sulawesi Selatan sebagai lembaga teknis yang mempunyai tugas pokok dan fungsi dalam perumusan perencanaan pembangunan daerah memiliki peran dan fungsi strategis dalam perencanaan, pelaksanaan pengendalian pembangunan. Untuk mendukung pelaksanaan tupoksi Bappelitbangda diperlukan suatu dokumen rencana strategis yang memberikan arah kebijakan dan fokus program dalam lima tahun mendatang. Infrastruktur menjadi penopang pembangunan ekonomi di seluruh kabupaten dan kota terkhusus pada provinsi Sulawesi Selatan pertumbuhan kesejahteraan masyarakat salah satu awalnya ialah melalui keberadaan infrastruktur. Pentingnya sektor ini membuat pemerintah daerah harus memprioritaskan pembangunannya, Namun di provinsi Sulawesi Selatan kondisinya justru lamban seperti pembangunan pengoprasian pabrik benih jagung yang berada di kabupaten Maros, pembangunan rest area yang berada di kabupaten Jeneponto dan kabupaten Sidrap yang mangkrak, selain itu banyaknya kondisi jalan provinsi yang rusak membuat masyarakat kurang percaya pada pengelolaan pemerintah. Pertanggungjawaban (akuntabilitas), *Value for money* dan fungsi pengawasan yang tidak diterapkan.

Di era pemerintahan daerah dan desentralisasi ini, pemerintah daerah diwajibkan untuk menyampaikan laporan keuangan yang terdiri dari laporan surplus/defisit, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, dan neraca. Laporan keuangan ini merupakan elemen penting dari akuntabilitas publik dan salah satu alat untuk mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah. Laporan

keuangan merupakan salah satu alat untuk mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah. Tuntutan transparansi dan akuntabilitas publik mengharuskan pemerintah daerah untuk memperbaiki sistem pelaporan dan pertanggungjawaban mereka. Dahulu, arus akuntabilitas pemerintah daerah bersifat *vertikal*, yaitu melaporkan kepada pemerintah pusat, namun di era otonomi daerah dan desentralisasi, arus akuntabilitas bergeser dari pelaporan *vertikal* menjadi pelaporan *horizontal*, yaitu melaporkan kinerja pemerintah daerah kepada DPRD dan masyarakat yang lebih luas sebagai bentuk pertanggungjawaban *horizontal*.

Peningkatan akuntabilitas juga meningkatkan tingkat kepercayaan dan kredibilitas kinerja keuangan daerah. Peningkatan akuntabilitas berarti aparatur daerah yang melaksanakan kinerja keuangan daerah mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan yang dilaksanakannya dan dapat menjelaskan hasil kinerjanya kepada masyarakat, dan seluruh kegiatan aparatur yang memiliki akuntabilitas tinggi akan menghasilkan kinerja keuangan daerah yang baik pula. Hasil penelitian yang dilakukan oleh (Mardiasmo, 2018) menemukan bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan dan (Suryani, 2019) menemukan bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja keuangan, Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Sa'adah, 2021) menemukan bahwa akuntabilitas berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan.

Akibat dari belum sempurnanya laporan saldo anggaran lebih, maka sering terjadi kasus-kasus yang menyimpang seperti kelebihan pembayaran anggaran dari rencana anggaran semula. Kasus-kasus seperti itu dapat merugikan pemerintah dalam hal ini erat hubungannya dengan fungsi pengawasan. Fungsi pengawasan menjadi masalah penting bagi pemerintah untuk menjamin terlaksananya program kerja pemerintah secara akuntabel. Meningkatnya kegiatan pengelolaan keuangan daerah dengan nilai anggaran yang lebih besar dan terperinci ke berbagai program kerja membuat fungsi pengawasan menjadi semakin penting untuk mencegah kecurangan dan penyimpangan serta mengarahkan penggunaan anggaran yang lebih optimal pada program kerja yang bermutu. Melalui pengawasan dapat diketahui apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya serta telah menggunakan anggaran publik secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan. Hasil

penelitian yang dilakukan oleh (Supraja *et al.*, 2019) menemukan bahwa fungsi pengawasan berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan dan hasil penelitian (Yulianti *et al.*, 2022) menemukan bahwa fungsi pengawasan berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan.

Kinerja keuangan pemerintah daerah sering kali didasarkan pada anggaran yang tidak layak secara ekonomi (biaya tinggi, hasil minim, anggaran yang digunakan tidak berdasarkan kebutuhan dan prioritas, dan beberapa anggaran bersifat pemborosan). Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan memiliki tuntutan baru untuk meningkatkan pelayanannya dengan mencapai *value for money* dalam melaksanakan kegiatannya. Pemerintah harus dapat memperbaiki berbagai hal yang menyebabkan pelaksanaan pengelolaan anggaran yang tidak berdasarkan *value for money*. Dalam konteks otonomi daerah, *value for money* harus dioperasionalkan dalam seluruh kinerja fiskal daerah karena hal tersebut merupakan cara untuk mengantarkan pemerintah daerah mencapai *good governance*. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Hamid *et al.*, 2019) menunjukkan bahwa *value for money* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan daerah, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Ahmad, 2019) menunjukkan *value for money* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Ma Djatayu *et al.*, 2021) menunjukkan bahwa *value for money* berpengaruh negative dan signifikan terhadap kinerja keuangan.

Dalam meningkatkan kualitas kinerja yang baik standar akuntansi pemerintahan dalam menerapkan Fungsi Pengawasan, Akuntabilitas dan prinsip *Value For Money* sangatlah penting dalam pengawasan pengelolaan keuangan pemerintah, dengan adanya standar akuntansi pemerintahan memainkan peran penting untuk memastikan transparansi dalam pelaporan keuangan pemerintah dengan mematuhi standar akuntansi yang telah ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, dengan itu entitas pemerintah dapat menyajikan informasi keuangan yang jelas serta terperinci dan dapat di percaya oleh masyarakat. Hal ini dapat diartikan pengelolaan keuangan yang dilakukan dengan menerapkan standar akuntansi pemerintahan akan memperkuat hubungan antara fungsi pengawasan terhadap kinerja keuangan daerah.

Penelitian ini mengambil rujukan dari penelitian yang dilakukan oleh (Ahmad, 2019) yang meneliti tentang “Pengaruh Sistem Akuntansi, Prinsip *Value For Money* dan Transparansi Terhadap Kinerja Keuangan Daerah (Studi Empiris Kota Makassar)”. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian yang dilakukan oleh (Ahmad, 2019) adalah perluasan lokasi penelitian menjadi pemerintahan provinsi Sulawesi Selatan. Selain itu variabel Sistem Akuntansi diganti dengan Akuntabilitas, selain itu mengganti variabel Transparansi dengan Fungsi Pengawasan dan menambahkan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai variabel moderasi. Berdasarkan uraian diatas, fenomena yang dilakukan maka penulis tertarik untuk mengambil judul penelitian **“Akuntabilitas, Fungsi Pengawasan Dan *Value For Money* Terhadap Kinerja Keuangan : Pelaksanaan Standar Akuntansi Pemerintah Sebagai Variabel Moderasi”**

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan beberapa kondisi yang diuraikan pada latar belakang diatas, dirumuskan beberapa permasalahan yang dirasa perlu dikaji dalam penelitian ini, yaitu:

1. Apakah akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja keuangan?
2. Apakah fungsi pengawasan berpengaruh terhadap kinerja keuangan?
3. Apakah *value for money* berpengaruh terhadap kinerja keuangan?
4. Apakah standar akuntansi pemerintahan memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja keuangan?
5. Apakah standar akuntansi pemerintahan memoderasi pengaruh fungsi pengawasan terhadap kinerja keuangan?
6. Apakah standar akuntansi pemerintahan memoderasi pengaruh *value for money* terhadap fungsi pengawasan terhadap kinerja keuangan?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka disusun beberapa tujuan dari penelitian ini, yaitu

1. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja keuangan
2. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh fungsi pengawasan terhadap kinerja keuangan

3. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh *value for money* terhadap kinerja keuangan
4. Untuk menguji dan menganalisis standar akuntansi pemerintahan memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja keuangan
5. Untuk menguji dan menganalisis standar akuntansi pemerintahan memoderasi pengaruh fungsi pengawasan terhadap kinerja keuangan
6. Untuk menguji dan menganalisis standar akuntansi pemerintahan memoderasi *value for money* terhadap kinerja keuangan

1.4 Manfaat Penelitian

Adapun manfaat penelitian ini sebagai berikut:

1.4.1 Manfaat Teoritis

Penelitian ini sejalan dengan teori keagenan. Teori ini menjelaskan bahwa hubungan keagenan terjadi ketika satu orang atau lebih (*principal*) mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk memberikan suatu jasa dan mendelegasikan wewenang dalam pengambilan keputusan kepada agent tersebut. Pihak prinsipal yang dimaksud adalah rakyat yang menugaskan pemerintah sebagai agen untuk menjalankan tugasnya untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat.

1.4.2 Manfaat Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan pemahaman yang jelas mengenai akuntabilitas, fungsi pengawasan dan *value for money* dengan baik. Dengan penerapan standar akuntansi pemerintahan pada kinerja keuangan yang baik

1.4.3 Akademisi

Sebagai kontribusi dalam pengembangan pengetahuan dalam Ilmu Akuntansi dalam pembahasan di suatu daerah guna menjadi dasar penelitian selanjutnya

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 Stewardship Theory

Donaldson, L., & Davis, 1991 memaparkan mengenai teori *stewardship* merupakan teori yang mendeskripsikan para manajer yang lebih mementingkan tujuan organisasi dari pada kepentingan individu. Teori *stewardship* memandang penerima delegasi sebagai wali amanat, yang lebih berfokus pada tujuan kolektif daripada tujuan individu. Jika eksekutif (misalnya, lembaga negara) tidak bertindak oportunistis tetapi memiliki tujuan yang sama dengan atasannya (misalnya, kementerian), maka tidak akan ada alasan bagi atasan untuk tidak percaya bahwa eksekutif akan memenuhi tugas yang didelegasikan tanpa (terlalu banyak) penyimpangan birokrasi. Teori *stewardship* oleh karena itu, teori ini juga mengubah perspektif tentang hubungan antara individu dan eksekutif. Teori *stewardship* berfokus pada bagaimana meletakkan dasar dan menumbuhkan perilaku seperti pelayanan (Bjurstrøm, 2019).

Anggraeni, 2020 menjelaskan tentang permasalahan keagenan dalam pemerintahan antara lain adalah dalam konteks pembuatan kebijakan publik, termasuk penganggaran, oportunitas agen dapat berupa *rent seeking* ataupun korupsi. Apabila aktivitas tersebut dilaksanakan selama proses pengalokasian sumberdaya maka keputusan yang mendominasi adalah keputusan politik, bukan ekonomi atau administratif, sehingga disebut korupsi politis (*political corruption*) dan ketika dilakukan setelah anggaran ditetapkan atau saat anggaran dilaksanakan, maka keputusan ekonomi atau administrative lebih dominan dari pada keputusan politik sehingga oportunitas disebut korupsi administrative (*administrative corruption*). Salah satu cara yang dapat digunakan untuk memonitor masalah kontrak dan membatasi perilaku *opportunistic* manajemen adalah *corporate governance*. Prinsip-prinsip pokok *good governance* yang perlu diperhatikan untuk terselenggaranya praktik *good governance* adalah akuntabilitas, responsibilitas, dan *value for money*. *Good governance* diarahkan untuk mengurangi asimetri teori antara *principal* dan *agent*

2.2 Tinjauan Konsep

2.2.1 Kinerja Keuangan

Mayang Mahrani, 2018 menjelaskan kinerja keuangan adalah hasil atau keluaran dari suatu kegiatan atau program yang dicapai sesuai dengan anggaran dengan kualitas dan kuantitas yang terukur. Mengukur kinerja keuangan memiliki banyak tujuan, salah satunya adalah untuk meningkatkan akuntabilitas dan transparansi pemerintah daerah kepada publik. Selain itu, pengukuran kinerja keuangan pemerintah dapat bermanfaat dari sisi pengambilan kebijakan dalam pengelolaan fiskal daerah. Kinerja keuangan suatu instansi pemerintah juga dapat dikatakan sebagai hasil dari sistem pengelolaan keuangan karena berkaitan dengan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran instansi sebagai penjabaran dari visi, misi, dan strategi instansi yang mengindikasikan tingkat keberhasilan atau kegagalan dalam melaksanakan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang telah ditetapkan. Dengan kata lain, setelah sistem pengelolaan keuangan ditetapkan, maka perlu dipersiapkan alat untuk mengukur kinerja keuangan dan mengelola pemerintahan agar terhindar dari korupsi, kolusi, nepotisme (KKN), tidak adanya kepastian hukum dan stabilitas politik, serta ketidakjelasan arah dan kebijakan pembangunan.

Kinerja keuangan adalah keseluruhan kegiatan perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah. Dalam hal ini, pengelolaan keuangan daerah berfokus pada pengelolaan APBD sebagai bentuk perencanaan oleh satuan kerja perangkat daerah (SKPD), yaitu entitas yang menyelenggarakan/menggunakan APBD untuk pelayanan publik. Karena keuangan daerah ditetapkan dalam APBD, maka istilah keuangan daerah tidak dapat dipisahkan dan selalu berkaitan dengan APBD.

Pengertian keuangan daerah menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 58 Tahun 2005, tentang pengelolaan keuangan daerah menjelaskan bahwa keuangan daerah merupakan semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya suatu bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut dan tentunya dalam batas-batas kewenangan daerah. Keuangan daerah dituangkan sepenuhnya kedalam APBD. APBD menurut peraturan Pemerintah Republik Indonesia No.58 Tahun 2005, tentang pengelolaan keuangan daerah yaitu anggaran pendapatan dan belanja daerah yang selanjutnya disingkat APBD adalah rencana keuangan tahunan

pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), dan ditetapkan dengan peraturan daerah tersebut.

2.2.2 Akuntabilitas

Pengertian Akuntabilitas yaitu seperti kita ketahui pada saat sekarang ini bahwa tuntutan masyarakat sangat besar terhadap penyelenggaraan pemerintah yang baik dan bersih (*good governance*) sehingga mendorong pemerintah untuk menerapkan sistem pertanggungjawaban yang jelas, tepat, teratur dan efektif (Lurah *et al* , 2021). Hal ini harapan yang sangat besar dari masyarakat Indonesia. Pertanggungjawaban yang jelas, tepat dan efektif akan sangat berdampak terhadap pengelolaan yang baik sehingga masyarakat akan lebih percaya dan pada akhirnya kesejahteraan masyarakat akan dapat lebih ditingkatkan. Sistem pertanggungjawaban publik pada organisasi sektor publik bergantung pada sistem pemerintahan yang diterapkan. Dalam hal ini, pemerintahan berkenaan dengan sistem, fungsi, cara perbuatan, kegiatan, urusan, atau tindakan memerintah yang diselenggarakan oleh pemerintah, sementara itu system pemerintahan adalah sistem dan tujuan untuk menjaga kestabilan daerah. Sistem pemerintahan menjaga fondasi pemerintahan, menjaga kekuatan politik, pertahanan, ekonomi, dan keamanan, sehingga dapat berjalan secara kesinambungan dan demokratis, di mana masyarakat dapat ikut turut adil dalam pembangunan pemerintahan yang baik (Bastian, 2017).

Banyak ahli yang menyatakan pengertian akuntabilitas, diantaranya menurut (Mardiasmo, 2018) menyatakan bahwa : Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktifitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan disclosure atas aktifitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan keuangan tersebut. Pemerintah harus bias menjadi subjek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik. Tuntutan akuntabilitas publik mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban horizontal bukan hanya pertanggung jawaban menurut (Mardiasmo, 2018), yaitu :

a) Akuntabilitas vertikal

Pertanggungjawaban vertikal merupakan pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat dan pemerintah pusat kepada MPR.

b) Akuntabilitas horizontal

Pertanggungjawaban horizontal merupakan pertanggungjawaban kepada masyarakat luas.

Menurut (Andriani *et al.* 2015) menjelaskan bahwa terdapat empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik yaitu

a) Akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum.

Akuntabilitas ini terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

b) Akuntabilitas proses

Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen dan prosedur administrasi.

c) Akuntabilitas program

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternative program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.

d) Akuntabilitas kebijakan

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

2.2.3 Fungsi Pengawasan

Pengawasan mempunyai arti penting bagi setiap organisasi publik. Pengawasan bertujuan agar hasil pelaksanaan pekerjaan diperoleh secara berdaya guna (efisien) dan berhasil guna efektif, sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan sebelumnya. Dan sebagaimana diketahui bahwa masing-masing

fungsi pimpinan berhubungan erat satu sama lain, yaitu: Merencanakan, mengorganisasikan, menyusun dan memberi perintah serta pengawasan. Semua ini merupakan prosedur atau urutan pelaksanaan dalam merealisasikan tujuan yang akan dicapai. Dari semua fungsi pimpinan, fungsi pengawasan merupakan salah satu kunci yang menentukan berhasil sasaran atau tujuan yang telah direncanakan sebelumnya.

Secara umum yang dimaksud pengawasan menurut (Sumarsono, 2019:245) adalah segala kegiatan dan tindakan untuk menjamin agar penyelenggaraan suatu kegiatan tidak menyimpang dari tujuan serta rencana yang telah digariskan. Menurut (Sumarsono, 2019:35) pengawasan adalah suatu kegiatan untuk memperoleh kepastian apakah pelaksanaan kegiatan telah dilakukan sesuai dengan rencana, aturan-aturan dan tujuan yang telah ditetapkan.

Pengawasan keuangan daerah sesungguhnya merupakan bagian integral dari pengelolaan keuangan negara secara keseluruhan. Bila dikaitkan dengan siklus anggaran, maka pengawasan keuangan negara meliputi tahap penyusunannya, tahap pelaksanaannya, maupun tahap pertanggungjawabannya. SAS (Statement on Auditing Standard) dalam (Primadona 2019) mendefinisikan pengawasan adalah sebagai berikut:

1. Pengawasan administrasi, meliputi struktur organisasi, prosedur dan catatan yang berhubungan dengan proses pengambilan keputusan untuk melaksanakan transaksi yang diotorisasi oleh manajemen.
2. Pengawasan akuntansi, meliputi struktur organisasi serta prosedur dan catatan yang berhubungan dengan usaha untuk menjaga keamanan aktiva dan dipercayainya catatan keuangan perusahaan.

2.2.4 Value for money

Value for money merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai dari sisi output yang dihasilkan saja, akan tetapi harus mempertimbangkan input, output, dan outcome secara bersama-sama. Pengembangan indikator kinerja berpusat pada ekonomi, efisiensi, dan efektivitas program dan kegiatan atau yang dikenal dengan 3 E. Ekonomis artinya hemat dan cermat dalam pengadaan dan alokasi sumber daya efisien artinya berdaya guna dalam penggunaan sumber daya untuk hasil yang maksimal, serta efektif artinya berhasil guna dalam mencapai tujuan dan sasaran. *Value for money* merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang

mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (Firmansyah *et al* , 2020).

Ekonomi merupakan perolehan masukan (input) dengan kualitas dan kuantitas tertentu dengan harga terendah. Ekonomi merupakan perbandingan antara masukan (yang terjadi) dengan nilai masukan (yang seharusnya). Ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik dapat meminimalisir sumber daya yang digunakan, dengan menghindari pengeluaran yang boros dan tidak produktif. Efisiensi, merupakan pencapaian keluaran (output) yang maksimum dengan masukan tertentu dengan penggunaan masukan terendah untuk mencapai keluaran tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan keluaran/masukan (output/input) yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan. Efektivitas, merupakan tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektivitas merupakan perbandingan outcome dengan output. Ketiga hal tersebut merupakan elemen pokok value for money, sedang tambahannya dua elemen lain yaitu keadilan (equity) dan pemerataan atau kesetaraan (equality). Keadilan mengacu pada adanya kesempatan social (social opportunity) yang sama untuk mendapatkan pelayanan publik yang berkualitas dan kesejahteraan ekonomi. Selain keadilan perlu dilakukan distribusi secara merata (equality). Penggunaan dana publik hendaknya tidak hanya terkonsentrasi pada kelompok tertentu saja, melainkan dilakukan secara merata (Liper Siregar, 2018).

2.2.5 Pelaksanaan Standar Akuntansi Pemerintah

Prinsip-prinsip Kinerja Keuangan Daerah yang berlaku untuk penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah. Karakteristik berikut ini merupakan persyaratan normatif agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang diinginkan. Relevansi, Keandalan, Dapat dibandingkan, dan Dapat dipahami. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah. Oleh karena itu, SAP merupakan persyaratan yang berkekuatan hukum untuk meningkatkan kualitas pengelolaan pemerintahan yang baik (*good governance*) melalui pengelolaan keuangan daerah. Penerapan standar akuntansi pemerintahan yang tepat dan pengetahuan yang benar mengenai akuntansi keuangan daerah oleh para pengelola keuangan Badan Pengelola Keuangan Daerah akan menjamin peningkatan kualitas laporan keuangan. Tuntutan akuntabilitas dalam pelaporan keuangan daerah menunjukkan pentingnya

penerapan standar akuntansi pemerintahan. Dalam hal ini, penting untuk mengharuskan pejabat pemerintah yang terlibat untuk bersungguh-sungguh dan berkomitmen untuk membuat dokumentasi tertulis kepada semua pihak yang membutuhkan atau berkepentingan dengan pelaporan keuangan pemerintah daerah (Siregar, 2018).

Standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi menyusun dan menyajikan laporan keuangan kepada pemerintah. Dengan demikian standar akuntansi pemerintahan merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan pengelolaan pemerintahan yang baik. Standar akuntansi pemerintahan diterapkan dalam lingkup pemerintahan pusat dan daerah dan wajib menerapkannya (Bastian, 2017).

Standar Akuntansi Pemerintahan terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 yang berbunyi: "Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Menurut (Wulandari, 2018) manfaat yang akan didapat dengan adanya standar akuntansi pemerintahan yaitu :

- a) Akuntabilitas Laporan keuangan yang dihasilkan dapat mempertanggung jawabkan pengelolaan dan pelaksanaan sumber daya dalam mencapai tujuan.
- b) Manajemen Dapat mempermudah fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas aset, kewajiban, dan ekuitas pemerintah.
- c) Transparansi Laporan keuangan yang dihasilkan dapat memberikan informasi yang terbuka jujur dan menyeluruh kepada stakeholders.
- d) Keseimbangan antar generasi Dapat memberikan informasi mengenai kecukupan penerimaan pemerintah untuk membiayai seluruh pengeluaran dan apakah generasi yang akan datang ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

2.3 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian yang telah dilaksanakan sebelumnya dan relevan dengan penelitian ini baik dari segi metode, analisis atau poin-poin penting lainnya namun berbeda dari beberapa aspek dapat dilihat dibawah ini :

Tabel 1. Penelitian Terdahulu

No	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1	<i>How can the public trust charities? The role of performance accountability reporting.</i> (Yang & Northcott, 2019)	Hasil penelitian mengungkapkan berbagai cara yang dapat digunakan oleh pelaku amal untuk membentuk lingkungan kelembagaan mereka dan mempengaruhi kepercayaan publik melalui praktik pelaporan akuntabilitas kinerja sehari-hari.
2	<i>Local government performance accountability indonesia : does monitoring really work?.</i> (Lurah, Taufiq Arifin, 2021)	Hasil Penelitian ini menunjukkan bahwa kegiatan pemantauan, yang dilakukan oleh audit eksternal dan publik, secara positif mempengaruhi akuntabilitas kinerja pemerintah daerah.
3	<i>Financial Condition and Internal Control Shortfalls: Evidence from New York County.</i> (Kim et al., 2019)	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengendalian internal memberikan pengaruh penting untuk mengawasi kondisi keuangan dan kontrol untuk perilaku fiskal pejabat publik.
4	<i>The effect of good corporate governance mechanisms and corporate social responsibility on financial performance with earnings management as a mediating variable.</i> (Mayang Mahrani, 2018)	Hasil Penelitian ini menunjukkan Hasil penelitian menunjukkan bahwa mekanisme GCG dan CSR berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan serta CSR terhadap kinerja keuangan.
5	<i>The Role of Internal Control Techniques in Sustainable Development to Improve Financial Performance.</i> (Kareem et al., 2021)	Hasil penelitian menunjukkan pengawasan internal dan keuangan adalah evaluasi yang menunjukkan kekuatan mekanisme dan kelemahan yang menjadi sandaran lembaga, di mana layanan lembaga dan kegiatannya ditingkatkan, yang meningkatkan kinerja administrasi, yang tunduk pada pengendalian internal.
6	<i>Sustainability accounting, accountability and reporting in the public sector An overview and suggestions for future research.</i> (Kaur, A. and Lodhia, 2019)	Hasil Penelitian menunjukkan sektor publik memiliki dampak yang signifikan terhadap kemajuan nasional dan internasional menuju pembangunan berkelanjutan. Karena dampak penting yang dimiliki PSO terhadap lingkungan dan masyarakat, maka menjadi semakin penting untuk mengeksplorasi akuntansi keberlanjutan, akuntabilitas, dan praktik pelaporan serta melakukan penelitian yang melibatkan praktisi dan pembuat kebijakan di sektor publik.

7	Pengaruh Partisipasi Publik, Akuntabilitas, Transparansi Dan Integritas Terhadap Kinerja Keuangan Kabupaten Bengkulu. (Suryani, 2019)	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan daerah, variabel akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan daerah dan variabel transparansi tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan daerah serta hasil penelitian secara simultan menunjukkan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja, akuntabilitas dan suasana berpengaruh terhadap kinerja keuangan daerah.
8	Pengaruh Elemen <i>Value For Money</i> Yang Terdiri Dari Ekonomis, Efisiensi, Efektifitas Terhadap Kinerja Keuangan Dinas Kelautan Dan Perikanan Kabupaten Sidoarjo. (Hamid, A., Lamuda, I., 2019)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara bersama sama terhadap kinerja keuangan Dinas Kelautan dan Perikanan Kabupaten Sidoarjo. Nilai ekonomis dari value for money berpengaruh terhadap kinerja keuangan dinas Kelautan dan Perikanan Kabupaten Sidoarjo, nilai efisiensi dari value for money berpengaruh terhadap kinerja keuangan Dinas Kelautan dan Perikanan Kabupaten Sidoarjo, Nilai efektifitas dari value for money berpengaruh kinerja keuangan Dinas Kelautan dan Perikanan Kabupaten Sidoarjo.
9	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi. (Wulandari, 2018)	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan standar akuntansi pemerintah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. kompetensi sumber daya manusia, penerapan standar akuntansi pemerintah yang dimoderasi oleh komitmen organisasi, dan kompetensi sumber daya manusia yang dimoderasi oleh komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten Solok Selatan.
10	Analisis <i>Value For Money</i> Pada Kinerja Keuangan Dinas Lingkungan Hidup Dan Kehutanan Provinsi Riau. (Putra, 2022)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa bahwa akuntabilitas kinerja Dinas Lingkungan Hidup dan Kehutanan Provinsi Riau tahun 2019 dan 2020 belum memenuhi prinsip value for money.
11	Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi Dan Partisipasi Penyusunan Anggaran	Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial variabel akuntabilitas dan transparansi berpengaruh positif

	Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Kabupaten Enrekang. (Halim, 2019)	dan signifikan terhadap penganggaran partisipasi tidak berpengaruh positif dan signifikan tetapi secara simultan akuntabilitas, transparansi dan partisipasi anggaran memiliki hubungan positif dan berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan Kabupaten Enrekang. Ini berarti bahwa akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi anggaran akan meningkatkan kinerja keuangan.
12	Penerapan Metode <i>Value For Money</i> Sebagai Tolak Ukur Penilaian Kinerja Keuangan Pada Organisasi Sektor Publik Di Dinas Kesehatan Kota Manado. (Wuwungan, G. T., Tinangon, J., & Rondonuwu, 2019)	Hasil pengujian menunjukkan bahwa penelitian Dinas Kesehatan Kota Manado didapatkan value for money metode untuk pengukuran ekonomi dan efisiensi, mencapai hasil yang baik. Namun, untuk ukuran keberhasilannya masih kurang baik, diputuskan salah satu program yang dijalankan belum disetujui.
13	Analisis Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, Akuntabilitas Dan Transparansi Terhadap Kinerja Keuangan Daerah Kota Malang. (Esni, 2019)	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan daerah, variabel akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan daerah dan variabel transparansi tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan daerah serta hasil penelitian secara simultan menunjukkan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja, akuntabilitas dan transparansi berpengaruh terhadap kinerja keuangan daerah.
14	<i>Underlying Value For Money In Public Procurement Engaging The Economic Facts And Valuations Underlying Value For Money In Public Procurement.</i> (Lindholm et al., 2019)	Hasil Penelitian mengkaji kemungkinan dan keterbatasan dalam mengejar nilai uang (VfM) dalam pengadaan publik. Ada ambiguitas tentang konsep VfM dan metode yang harus digunakan oleh pengadaan publik. Sulit bagi pembuat keputusan untuk memahami secara menyeluruh fakta ekonomi dan valuasi yang mendasari VfM. Penulis menjelaskan tantangan VfM konseptual dan menyajikan jalan untuk mengatasinya dengan pendekatan biaya siklus hidup (LCC) dalam studi kasus mendalam dalam konteks pengelolaan limbah Finlandia.

BAB III

KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

3.1 Kerangka Konseptual

Kinerja keuangan dapat diartikan sebagai hak dan kewajiban yang dinilai dengan uang, demikian pula segala sesuatu baik berupa uang maupun barang yang dapat dijadikan kekayaan daerah sepanjang belum dikuasi atau dimiliki negara atau daerah yang lebih tinggi atau pihak-pihak lain sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Kinerja keuangan 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 bergantung sepenuhnya kepada pemerintah pusat dan mempunyai keleluasaan didalam menggunakan dana-dana untuk kepentingan masyarakat daerah dalam batas-batas yang ditentukan peraturan perundang-undangan. Salah satu aspek pemerintah daerah yang harus diatur adalah masalah pengelolaan keuangan daerah dan anggaran daerah. Dalam upaya pemberdayaan pemerintah daerah pengelolaan keuangan daerah harus bertumpu pada kepentingan publik, hal ini tidak saja terlihat dari besarnya porsi penganggaran untuk kepentingan publik, tetapi pada besarnya partisipasi masyarakat dalam perencanaan pelaksanaan dan pengawasan keuangan daerah (Mamesah, P. *et al*, 2019).

Akuntabilitas yaitu seperti kita ketahui pada saat sekarang ini bahwa tuntutan masyarakat sangat besar terhadap penyelenggaraan pemerintah yang baik dan bersih (*good governance*) sehingga mendorong pemerintah untuk menerapkan sistem pertanggungjawaban yang jelas, tepat, teratur dan efektif. Hal ini harapan yang sangat besar dari masyarakat Indonesia. Pertanggungjawaban yang jelas, tepat dan efektif akan sangat berdampak terhadap pengelolaan yang baik sehingga masyarakat akan lebih percaya dan pada akhirnya kesejahteraan masyarakat akan dapat lebih ditingkatkan (Andriani, W., *et al* , 2018).

Fungsi Pengawasan mempunyai arti penting bagi setiap organisasi publik. Pengawasan bertujuan agar hasil pelaksanaan pekerjaan diperoleh secara berdaya guna (efisien) dan berhasil guna efektif, sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan sebelumnya. Dan sebagaimana diketahui bahwa masing-masing fungsi pimpinan berhubungan erat satu sama lain, yaitu: Merencanakan,

mengorganisasikan, menyusun dan memberi perintah serta pengawasan. Semua ini merupakan prosedur atau urutan pelaksanaan dalam merealisasikan tujuan yang akan dicapai. Dari semua fungsi pimpinan, fungsi pengawasan merupakan salah satu kunci yang menentukan berhasil sasaran atau tujuan yang telah direncanakan sebelumnya. Secara umum yang dimaksud pengawasan menurut (Sumarsono, 2019:245) adalah segala kegiatan dan tindakan untuk menjamin agar penyelenggaraan suatu kegiatan tidak menyimpang dari tujuan serta rencana yang telah digariskan. Menurut (Sumarsono, 2019:35) pengawasan adalah suatu kegiatan untuk memperoleh kepastian apakah pelaksanaan kegiatan telah dilakukan sesuai dengan rencana, aturan-aturan dan tujuan yang telah ditetapkan.

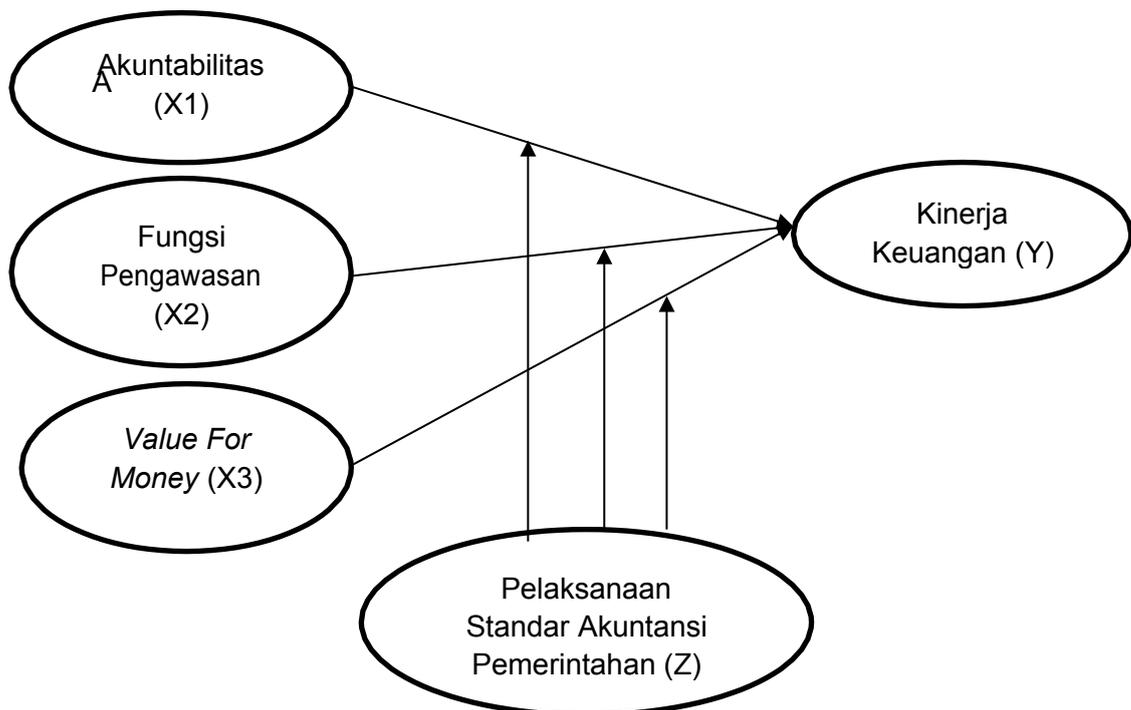
Value for money merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai dari sisi output yang dihasilkan saja, akan tetapi harus mempertimbangkan input, output, dan outcome secara bersama-sama. Pengembangan indikator kinerja berpusat pada ekonomi, efisiensi, dan efektivitas program dan kegiatan atau yang dikenal dengan 3 E. Ekonomis artinya hemat dan cermat dalam pengadaan dan alokasi sumber daya efisien artinya berdaya guna dalam penggunaan sumber daya untuk hasil yang maksimal, serta efektif artinya berhasil guna dalam mencapai tujuan dan sasaran. Value for money merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (Firmansyah, et al , 2020)

Pelaksanaan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah dasar-dasar akuntansi yang digunakan dalam membuat laporan keuangan pemerintah. Bagi pemerintah pusat ataupun pemerintah daerah pelaksanaan standar akuntansi pemerintah merupakan keharusan untuk proses meningkatkan mutu Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Hal ini sebagai wujud proses keterbukaan dan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara. Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP), yaitu SAP diberi judul, nomor, dan tanggal efektif. Selain itu, SAP juga dilengkapi dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan. Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menjelaskan bahwa dasar yang digunakan dalam akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah terdiri dari:

1. Basis Akuntansi
2. Nilai Historis (*Historical Cost*)

3. Realisasi (*Realization*)
4. Substansi Mengungguli Bentuk Formal (*Substance Over Form*)
5. Periodisitas (*Periodicity*)
6. Konsistensi (*Consistency*)
7. Pengungkapan Lengkap (*Full Disclosure*)
8. Penyajian Wajar (*Fair Presentation*)

Berdasarkan uraian diatas, maka dapat di ilustrasikan kerangka konseptual sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Konseptual

3.2 Hipotesis

1. Pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja keuangan

Akuntabilitas diterapkan dalam pemerintahan seiring dengan meningkatnya peran swasta dan masyarakat dalam penyelenggaraan pemerintahan serta adanya perubahan besar dalam manajemen sektor publik. Penerapan akuntabilitas ini dimunculkan oleh Osborne dan Gaebler dalam bukunya *Reinventing Government* di tahun 1992. Akuntabilitas merupakan bentuk pertanggungjawaban pihak yang diberi mandat untuk memerintah kepada yang memberi mandat. Akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban dengan menciptakan pengawasan melalui distribusi kekuasaan pada berbagai lembaga pemerintah sehingga mengurangi

penumpukan kekuasaan, sekaligus menciptakan kondisi saling mengawasi. Lembaga pemerintahan dalam hal ini adalah eksekutif (presiden beserta kabinetnya), yudikatif (MA dan sistem peradilan) dan legislatif (MPR dan DPR) (Prabawa *et al*, 2020).

Uraian tersebut menjelaskan bahwa akuntabilitas akan dapat meningkatkan *good governance*, karena adanya pertanggungjawaban dari pihak yang diberi mandat kepada pemberi mandat. Melalui akuntabilitas tercipta pengawasan kekuasaan dari lembaga pemerintahan. yudikatif (MA dan sistem peradilan) dan legislatif (MPR dan DPR) (Prabawa, S. *et al* , 2020). Uraian tersebut menjelaskan bahwa akuntabilitas akan dapat meningkatkan pertanggungjawaban kinerja keuangan daerah, Dengan kata lain apabila keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan pengelolaan keuangan daerah sudah dilaksanakan dengan baik maka berarti Pemerintahan Daerah telah melaksanakan kewajibannya dalam memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada masyarakat (Tonnaya, 2019).

Berdasarkan teori stewardship dalam hal ini adalah pemerintah dengan fungsi pengelola sumber daya dan yang menjadi principal adalah rakyat selaku pemilik sumber daya. Terjadi kesepakatan yang terjalin antara pemerintah (steward) dan rakyat (principal) berdasarkan kepercayaan, kolektif sesuai tujuan organisasi.

Dalam konteks organisasi sektor publik akuntabilitas merupakan kewajiban pemerintah sebagai pemegang amanah (steward) untuk mempertanggungjawabkan kegiatannya kepada rakyat sebagai pihak pemberi amanah (principal) dengan mengungkap segala informasi, baik keberhasilan maupun kegagalan yang dialami oleh organisasi tersebut. Organisasi sektor publik memiliki tujuan memberikan pelayanan kepada publik dan dapat di pertanggungjawabkan kepada masyarakat (public) sehingga teori stewardship dapat diterapkan dalam model kasus organisasi sektor publik.

Penelitian dari (Halim, 2019), (Suryani, 2019) dan (Esni, 2019) menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan, berdasarkan penjelasan diatas maka rumusan hipotesis sebagai berikut :

H1: Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan

2. Pengaruh fungsi pengawasan terhadap kinerja keuangan

Fungsi pengawasan menjadi masalah penting bagi pemerintah untuk menjamin terlaksananya program kerja pemerintah secara akuntabel. Meningkatnya kegiatan pengelolaan keuangan daerah dengan nilai anggaran yang lebih besar dan terperinci ke berbagai program kerja membuat fungsi pengawasan menjadi semakin penting untuk mencegah kecurangan dan penyimpangan serta mengarahkan penggunaan anggaran yang lebih optimal pada program kerja yang bermutu. Melalui pengawasan dapat diketahui apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya serta telah menggunakan anggaran publik secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan.

Fungsi Pengawasan mempunyai arti penting bagi setiap organisasi publik. Pengawasan bertujuan agar hasil pelaksanaan pekerjaan diperoleh secara berdaya guna (efisien) dan berhasil guna efektif, sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan sebelumnya. Dan sebagaimana diketahui bahwa masing-masing fungsi pimpinan berhubungan erat satu sama lain, yaitu: Merencanakan, mengorganisasikan, menyusun dan memberi perintah serta pengawasan (Sumarsono, 2019). Semua ini merupakan prosedur atau urutan pelaksanaan dalam merealisasikan tujuan yang akan dicapai. Dengan pengawasan yang baik maka akan memberikan pengelolaan anggaran pemerintah menjadi tepat sasaran dan menjalankan kinerja keuangan dengan baik. Dengan kata lain apabila keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan pengelolaan keuangan daerah sudah dilaksanakan dengan baik maka berarti Pemerintahan Daerah telah melaksanakan kewajibannya dalam memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada masyarakat.

Berdasarkan teori *stewardship* adanya hubungan antara pemerintah (*stewardship*) dengan masyarakat (*principal*) yang saling berhubungan, instansi pemerintah (*stewardship*) sebagai pengelola sumber dana yang dimiliki oleh masyarakat (*principal*), pertanggung jawaban instansi pemerintah (*stewardship*) terhadap rakyat atau

masyarakat (*principal*) ditunjukkan dengan setiap instansi pemerintahan (*stewardship*) melakukan pengawasan terhadap realisasi anggaran pada setiap unit-unit pada instansi pemerintahan, hal ini ditujukan agar pengelolaan dana serta program pemerintah (*stewardship*) dapat tepat sasaran dan dirasakan manfaatnya oleh masyarakat (*principal*).

Penelitian dari (Supraja *et al.*, 2019), (Lurah *et al.*, 2021) dan (Kareem *et al.*, 2021) menyatakan bahwa fungsi pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan berdasarkan penjelasan diatas maka rumusan hipotesis sebagai berikut :

H2 : Fungsi pengawasan berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan

3. Pengaruh *value for money* terhadap kinerja keuangan

Sektor publik sering dinilai sebagai sarang pemborosan, sumber kebocoran dana, dan instansi yang selalu merugi. Oleh karena itu tuntutan baru muncul agar organisasi sektor publik memperhatikan *value for money* dalam menjalankan aktivitasnya. *Value for money* merupakan prinsip pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasar pada tiga elemen utama yaitu: ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (Iswahyudi *et al.*, 2019).

Value for money dapat tercapai apabila organisasi telah menggunakan biaya *input* paling kecil untuk mencapai output yang optimum dalam rangka mencapai tujuan organisasi. Ekonomi adalah pemerolehan *input* dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang terendah. Ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik dapat meminimalisir *input resources* yang digunakan dengan menghindari pengeluaran yang boros. Efisiensi merupakan pencapaian *output* yang maksimum dengan input tertentu atau penggunaan input yang terendah untuk mencapai *output* tertentu. Efektivitas adalah tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana, efektivitas merupakan perbandingan *outcome* dengan output. Ketiga hal tersebut merupakan elemen pokok *value for money* yang saling terkait. Ketiga elemen tersebut perlu ditambah dengan dua elemen lagi yaitu keadilan (*equity*) dan pemerataan atau kesetaraan (*equality*). Keadilan mengacu pada adanya kesempatan sosial yang sama untuk mendapatkan layanan publik berkualitas dan kesejahteraan ekonomi untuk meningkatkan kinerja keuangan daerah. Dengan ini Pemerintah Daerah melaksanakan konsep

Value For Money secara optimal yaitu dengan mempertimbangkan prinsip ekonomi, efisien dan efektif untuk mencapai visi, misi, tujuan, sasaran dan hasil (manfaat) dari kinerja keuangan daerah (Tonnaya, 2019).

Berdasarkan teori *stewardship* adanya hubungan terkait antara instansi pemerintah (*stewardship*) dengan rakyat atau masyarakat (*principal*) yang saling terkait instansi pemerintah (*stewardship*) sebagai orang kepercayaan untuk mengelola semua kekayaan yang dimiliki oleh rakyat atau masyarakat (*principal*), pertanggungjawaban instansi pemerintah (*stewardship*) terhadap rakyat atau masyarakat (*principal*) ditunjukkan dengan laporan realisasi anggaran instansi. Rakyat atau masyarakat (*principal*) melakukan pengawasan penuh terhadap instansi pemerintah (*stewardship*) sebagai pengelola kekayaan, hal ini ditunjukkan dengan melakukan pengukuran kinerja pada instansi pemerintahan (*stewardship*) untuk mengetahui kegiatan atau program yang telah dilakukan tepat sasaran.

Penelitian dari (*Wuwungan et al* , 2019),(Ahmad, 2019), dan (Putra, 2022) menyatakan bahwa *value for money* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan berdasarkan penjelasan diatas maka rumusan hipotesis sebagai berikut :

H3 : *Value for money* berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan

4. Pengaruh pelaksanaan standar akuntansi pemerintah memoderasi akuntabilitas terhadap kinerja keuangan

Akuntabilitas adalah suatu tanggungjawab organisasi sektor publik atas semua kegiatan yang telah dilakukan dengan rencana kegiatan yang telah ditetapkan dan sesuai dengan peraturan. Organisasi sektor publik dapat dikatakan telah mewujudkan prinsip akuntabilitas jika organisasi sektor publik tersebut dapat menjalankan semua kegiatan yang ditargetkan dan tepat pada sasaran yang dituju, kegiatan tersebut juga harus dapat dipertanggungjawabkan baik kepada pemerintahan maupun kepada masyarakat.

Peran standar akuntansi pemerintahan dalam mewujudkan akuntabilitas pada kinerja keuangan sangatlah penting, karena dengan adanya standar akuntansi pemerintahan kinerja keuangan lebih mudah dalam menjalankan tugas atau wewenang yang telah ditetapkan agar

dapat terlaksana sesuai dengan target dan sasaran. Standar akuntansi pemerintahan dapat membantu organisasi sektor publik untuk mempertanggungjawabkan tugas dan wewenangnya dengan cara melakukan pengawasan atas semua kegiatan yang akan dikerjakan dan memberikan gambaran atau rancangan agar kegiatan tersebut sesuai target dan sasaran. Hal ini dapat diartikan bahwa pertanggungjawaban pengelolaan keuangan yang disusun dengan standar akuntansi pemerintahan akan memperkuat hubungan antara akuntabilitas terhadap kinerja keuangan daerah (Tonnaya, 2019).

Berdasarkan teori *stewardship*, kinerja pimpinan/kepala instansi/kepala daerah akan dinilai dalam laporan pertanggungjawabannya kepada DPR/DPRD tentang keberhasilan program dan kebijakannya yang tercermin pada realisasi APBN/APBD serta opini Laporan Keuangan yang diperoleh. Laporan keuangan dapat dikatakan berkualitas jika memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan yang terdapat dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Berdasarkan penjelasan diatas maka rumusan hipotesis sebagai berikut :

H4 : Pelaksanaan standar akuntansi pemerintahan memperkuat hubungan antara akuntabilitas terhadap kinerja keuangan

5. Pengaruh pelaksanaan standar akuntansi pemerintah memoderasi fungsi pengawasan terhadap kinerja keuangan

Pengawasan keuangan daerah sesungguhnya merupakan bagian integral dari pengelolaan keuangan negara secara keseluruhan. Bila dikaitkan dengan siklus anggaran, maka pengawasan keuangan negara meliputi tahap penyusunannya, tahap pelaksanaannya, maupun tahap pertanggungjawabannya. SAS (Statement on Auditing Standard) dalam (Primadona 2019) mendefinisikan pengawasan terbagi dua antara lain Pengawasan administrasi, meliputi struktur organisasi, prosedur dan catatan yang berhubungan dengan proses pengambilan keputusan untuk melaksanakan transaksi yang diotorisasi oleh manajemen. Pengawasan akuntansi, meliputi struktur organisasi serta prosedur dan catatan yang

berhubungan dengan usaha untuk menjaga keamanan aktiva dan dipercayainya catatan keuangan perusahaan.

Peran standar akuntansi pemerintahan dalam menerepkan fungsi pengawasan sangatlah penting dalam pengawasan pengelolaan keuangan pemerintah, dengan adanya standar akuntansi pemerintahan memainkan peran penting untuk memastikan transparansi dalam pelaporan keuangan pemerintah dengan mematuhi standar akuntansi yang telah ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, dengan itu entitas pemerintah dapat dapat menyajikan informasi keuangan yang jelas serta terperinci dan dapat di percaya oleh masyarakat. Hal ini dapat diartikan bahwa fungsi pengawasan pengelolaan keuangan yang dilakukan dengan menerapkan standar akuntansi pemerintahan akan memperkuat hubungan antara fungsi pengawasan terhadap kinerja keuangan daerah.

Berdasarkan teori *stewardship*, dengan adanya standar akuntansi pemerintahan dalam melaksanakan fungsi pengawasan adalah mendorong pengendalian dan penegakan kepatuhan terhadap kebijakan dan prosedur yang ditetapkan. Fungsi pengawasan kinerja keuangan pemerintahan melibatkan implementasi sistem pengendalian internal yang efektif untuk mencegah penyalahgunaan kekuasaan, korupsi, atau penyelewengan keuangan pemerintah. selain itu, pengawasan kinerja keuangan pemerintahan juga memastikan kepatuhan terhadap standar akuntansi pemerintahan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku hal ini sesuai dengan terhadap prinsip *stewardship*.

Berdasarkan penjelasan diatas maka rumusan hipotesis sebagai berikut :

H5 : Pelaksanaan standar akuntansi pemerintahan memperkuat hubungan antara fungsi pengawasan terhadap kinerja keuangan

6. Pengaruh pelaksanaan standar akuntansi pemerintah memoderasi *value for money* pengawasan terhadap kinerja keuangan

Value for money (ekonomi, efisiensi dan efektivitas) adalah suatu prinsip yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya yang tersedia, sumber daya yang sangat terbatas harus digunakan dengan sangat efisien dan efektif agar hasil yang didapat sesuai dengan rencana. Organisasi sektor publik dalam wilayah kota mendapatkan tugas dan wewenang yang

diberi oleh walikota, tugas dan wewenang tersebut harus dilaksanakan dengan optimal dengan menggunakan dana Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang telah dianggarkan.

Standar akuntansi pemerintahan dalam mewujudkan prinsip ekonomi, efisien dan efektivitas (*Value for money*) pada organisasi sektor publik sangatlah penting, karena standar akuntansi pemerintahan dapat membantu organisasi sektor publik dalam menentukan pemakaian dana APBD yang telah dianggarkan agar dapat melaksanakan tugas dan wewenang yang telah diberikan oleh walikota secara efisien dan efektif. Pengelolaan keuangan daerah sangat membutuhkan peranan standar akuntansi pemerintahan dalam mewujudkan prinsip efisiensi dan efektivitas karena dalam menentukan rencana-rencana kerja untuk menjalankan tugas dan wewenang yang telah diberikan oleh walikota/bupati secara ekonomis, efisien dan efektif (*value for money*). Hal ini dapat diartikan bahwa pengelolaan keuangan yang disusun dengan standar akuntansi pemerintahan akan memperkuat hubungan antara *value for money* terhadap kinerja keuangan.

Berdasarkan teori *stewardship*, standar akuntansi pemerintahan dapat mempengaruhi *value for money* terhadap evaluasi kinerja keuangan dalam konteks teori *stewardship*, standar akuntansi pemerintahan yang konsisten dan relevan membantu dalam pengukuran dan penilaian yang akurat terhadap kinerja keuangan pemerintah. dengan menggunakan standar akuntansi pemerintahan yang tepat, *value for money* dapat mengidentifikasi efisiensi dan efektivitas pengeluaran organisasi sektor publik serta mendorong penerapan praktik pengelolaan keuangan yang lebih baik.

Berdasarkan penjelasan diatas maka rumusan hipotesis sebagai berikut :

H6 : Pelaksanaan standar akuntansi pemerintahan memperkuat hubungan antara *value for money* pengawasan terhadap kinerja keuangan