

**PENGARUH AKUNTABILITAS DAN *VALUE FOR MONEY*
TERHADAP KINERJA KEUANGAN DENGAN STANDAR
AKUNTANSI PEMERINTAHAN SEBAGAI VARIABEL
MODERASI**

***THE EFFECT OF ACCOUNTABILITY AND VALUE FOR MONEY
ON FINANCIAL PERFORMANCE WITH GOVERNMENT
ACCOUNTING STANDARDS AS MODERATION VARIABLES***

Sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar Magister

disusun dan diajukan oleh

Muhammad Ilham M

A062211019



Kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN MAKASSAR
2022**

LEMBAR PENGESAHAN TESIS

**PENGARUH AKUNTABILITAS DAN VALUE FOR MONEY TERHADAP
KINERJA KEUANGAN DENGAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

Disusun dan diajukan oleh

**MUHAMMAD ILHAM M
A062211019**

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka
Penyelesaian Studi Program Magister **Akuntansi** Fakultas Ekonomi dan
Bisnis Universitas Hasanuddin
Pada tanggal 17 Februari 2023
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama

Pembimbing Pendamping



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



Dr. Darmawati, SE., Ak., M.Si.
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

Yang bertanda tangan dibawah ini

Nama : Muhammad Ilham M
NIM : A062211019
Jurusan/Program Studi : Akuntansi
Jenjang : Magister (S2)

menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul:

Pengaruh Akuntabilitas dan Value For Money terhadap Kinerja Keuangan Dengan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai Variabel Moderasi

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

Apabila dikemudian hari ternyata didalam 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, 19 Oktober 2022

Yang membuat pernyataan,



Muhammad Ilham M



PRAKATA

Dengan memanjatkan Puji dan Syukur Kehadirat Allah SWT atas segala Rahmat dan Karunianya pada penulis, akhirnya penulis dapat menyelesaikan penyusunan tesis yang berjudul: **Pengaruh Akuntabilitas dan Value For Money terhadap Keuangan Keuangan Dengan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai Variabel Moderasi**. Tesis ditulis dalam rangka memenuhi sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar Magister (S.2) di Universitas Hasanuddin.

Penulis menyadari bahwa tesis dapat diselesaikan berkat dukungan dan bantuan dari berbagai pihak, oleh karena itu penulis berterima kasih kepada semua pihak yang secara langsung maupun tidak langsung memberikan kontribusi dalam menyelesaikan tesis ini, terkhusus Kepada kedua orang tua. Ibundaku tercinta Salasiah, dan Ayahandaku Muliang, terima kasih atas kasih sayang, doa dan dukunganta' sehingga akhirnya tesis ini dapat terselesaikan. Pada kesempatan ini ijinlanlah peneliti menyampaikan terima kasih yang tulus kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Ir. Jamaluddin Jompa, M.Sc sebagai Rektor Universitas Hasanuddin.
2. Bapak Prof. Dr. Ir. Jamaluddin Jompa, MSc selaku pimpinan Program Pascasarjana Universitas Hasanuddin.
3. Ibu Dr. Aini Indrijawati, SE., Ak., M.Si., CA selaku Ketua Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
4. Ibu Prof. Dr. Haliah, SE.,Ak.,M.Si.,CA dan bapak Dr. Darmawati, SE.,Ak.,M.Si. selaku pembimbing dalam penulisan tesis ini.

5. Bapak Prof. Dr. Gegaring Pagulung, SE., Ak., MS.,CA, bapak Dr. Syamsuddin, SE., Ak., M.Si., CA dan bapak Dr. Syarifuddin Rasyid, SE., M.Si selaku tim penguji dalam penyusunan tesis ini.
6. Kepala SKPD Pemerintah Kabupaten Pinrang yang telah menerima saya untuk melakukan penelitian.
7. Wahniati yang selalu memberikan semangat dan support dalam penyusunan tesis ini.
8. Rekan-rekan Magister Prodi Akuntansi angkatan 2021 terkhususnya kelas B.
9. Dan kepada pihak-pihak yang membantu yang tidak sempat saya sebut satu persatu.

Penulis menyadari terdapat banyak kekurangan serta kelemahan dalam penyusunan tulisan ini, oleh sebab itu dengan terbuka penulis mengharapkan adanya masukan dan saran yang sifatnya konstruktif atau membangun demi perbaikan dan penyempurnaannya.

Makassar, Oktober 2022

Penulis

ABSTRAK

MUHAMMAD ILHAM M.. *Pengaruh Akuntabilitas dan Value for Money terhadap Kinerja Keuangan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai Variabel Moderasi* (dibimbing oleh Haliah dan Darmawati).

Penelitian ini bertujuan menguji akuntabilitas dan *value for money* terhadap kinerja keuangan dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderasi. Penelitian dilakukan di SKPD Kabupaten Pinrang. Waktu penelitian selama dua bulan (Oktober sampai dengan November 2022). Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif dan menggunakan data primer yang dikumpulkan dengan cara memberikan kuesioner pernyataan kepada 60 responden. Metode analisis data yang digunakan untuk menguji hipotesis adalah dengan menggunakan regresi linear berganda dengan bantuan perangkat lunak Smart PLS 4.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel akuntabilitas dan *value for money* memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan. Sementara yang terkait dengan efek moderasi dalam penelitian ini, standar akuntansi pemerintahan dapat memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap pengelolaan keuangan daerah dan pengaruh *value for money* terhadap kinerja keuangan. Hasilnya dapat memperkuat variabel tersebut.

Kata kunci: akuntabilitas, *value for money*, standar akuntansi pemerintahan, kinerja keuangan



ABSTRACT

MUHAMMAD ILHAM M. *The Effect of Accountability and Value for Money on Financial Performance with Government Accounting Standards as A Moderating Variables* (Supervised by Haliah and Darmawati).

This study aims to examine accountability and value for money on financial performance with government accounting standards as a moderating variable. The research was conducted at the SKPD of Pinrang Regency for a period of two months, starting from October 2022 to November 2022. The study used quantitative research methods, using primary data collected by giving statement questionnaires to 60 respondents. The data analysis method used to test the hypothesis was to use multiple linear regression with the help of Smart PLS 4.0 software. The results of the study show that the variables of accountability and value for money have a positive and significant impact on financial performance. Whereas in the moderation effect in this study, government accounting standards can moderate the effect of accountability on regional financial management and the effect of value for money on financial performance, the results can strengthen these variables.

Keywords: accountability, value for money, government accounting standards and financial performance



DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN	ii
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN	ii
PRAKATA.....	iv
ABSTRAK.....	vi
ABSTRACT.....	vii
DAFTAR ISI	viii
DAFTAR TABEL	x
DAFTAR GAMBAR	xi
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar belakang	1
1.2 Rumusan Masalah.....	7
1.3 Tujuan Penelitian	7
1.4 Manfaat Penelitian	8
1.4.1 Manfaat Teoritis	8
1.4.2 Manfaat Praktis	8
1.4.3 Manfaat Akademis	9
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	10
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep.....	10
2.2 Tinjauan Konsep.....	11
BAB III KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS.....	23
3.1 Kerangka Konseptual.....	23
3.2 Hipotesis.....	25
BAB IV METODE PENELITIAN	32
4.1 Rancangan Penelitian.....	32
4.2 Lokasi dan Waktu Penelitian.....	32
4.3 Populasi dan Sampel.....	33

	4.4 Jenis dan Sumber Data	33
	4.5 Metode Pengumpulan Data	33
	4.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	34
	4.7 Instrumen Penelitian	36
	4.8 Teknik Analisis Data	36
BAB V	HASIL PENELITIAN.....	41
	5.1 Gambaran Umum Tempat Penelitian.....	41
	5.2 Deskripsi Hasil Penelitian.....	42
BAB VI	PEMBAHASAN	63
	6.1 Pengaruh Akuntabilitas terhadap kinerja keuangan	63
	6.2 Pengaruh <i>Value for money</i> terhadap kinerja keuangan.....	65
	6.3 Pengaruh Akuntabilitas terhadap kinerja keuangan jika dimoderasi Standar akuntansi pemerintah	67
	6.4 Pengaruh <i>Value For Money</i> terhadap kinerja keuangan jika dimoderasi Standar akuntansi pemerintah	68
BAB VII	PENUTUP	71
	7.1 Kesimpulan.....	71
	7.2 Implikasi.....	72
	7.3 Keterbatasan	72
	7.4 Saran.....	73
	DAFTAR PUSTAKA.....	74
	LAMPIRAN.....	77

DAFTAR TABEL

No. Halaman	Keterangan
1.	Parameter Uji Validitas dalam model pengukuran PLS38
2.	Distribusi pengembalian kusioner43
3.	Responden berdasarkan jenis kelamin44
4.	Responden berdasarkan tingkat pendidikan44
5.	Responden berdasarkan umur/usia45
6.	Analisis statistik deskriptiv variabel46
7.	Tanggapan responden mengenai variabel akuntabilitas48
8.	Tanggapan responden mengenai variabel value for money49
9.	Tanggapan responden mengenai variabel SAP50
10.	Tanggapan responden mengenai variabel kinerja keuangan51
11.	Uji validitas outer model variabel.....53
12.	Uji realibilitas.....55
13.	<i>Discriminant validity</i>57
14.	R-square konstruk variabel58
15.	Uji hipotesis berdasarkan <i>path coefficient</i>60
16.	Uji hipotesis berdasarkan <i>effect</i> moderasi.....63

DAFTAR GAMBAR

No.	Keterangan	
Halaman		
1.	Kerangka Konseptual.....	25
2.	Uji <i>full model</i> SEM menggunakan <i>Smart PLS</i>	52

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Kondisi birokrasi Indonesia dalam era reformasi saat ini masih belum menunjukkan perkembangan yang baik, dikarenakan banyaknya organisasi sektor publik yang memiliki anggapan bahwa masyarakatlah yang membutuhkan organisasi sektor publik. Anggapan tersebut menyebabkan turunnya rasa kepercayaan masyarakat atas kinerja keuangan yang telah dilakukan oleh organisasi sektor publik, isu-isu yang kurang baik juga sering didapat masyarakat atas kinerja organisasi sektor publik dalam melakukan praktik-praktik yang tidak sesuai dengan peraturan yang berlaku. Hal tersebut mendorong pemerintah untuk mencoba mengembalikan rasa kepercayaan masyarakat atas kinerja organisasi sektor publik, dengan cara mendorong organisasi sektor publik untuk menerapkan prinsip-prinsip yang terkandung dalam *good governance*, agar organisasi sektor publik dapat meningkatkan kualitas kinerjanya dalam melayani masyarakat dan mengembalikan rasa percaya masyarakat akan kinerja keuangan organisasi sektor publik.

Penerapan otonomi daerah sebenarnya sudah banyak dilakukan di negara-negara lain selain di Indonesia. Otonomi daerah ini dimaksudkan untuk memberikan kewenangan pemerintah daerah dalam mengelola daerahnya sendiri, termasuk juga dalam bidang perekonomian, karena pemerintah daerah di anggap lebih mengenal daerahnya masing-masing sehingga akan lebih bisa mengembangkan daerahnya melalui otonomi daerah yang di berikan. Desentralisasi pembangunan dipusatkan di daerah-daerah dimaksudkan untuk mengembangkan daerah supaya lebih

berkembang terutama di bidang perekonomian daerah itu sendiri. Peraturan tentang otonomi daerah juga telah dimasukkan dalam undang-undang negara republik Indonesia diantaranya yaitu pada undang-undang nomor 32 tahun 2004 dan Undang-undang republik Indonesia nomor 23 tahun 2014. Dilihat dari undang-undang yang ada ini dapat dilihat bagaimana pentingnya peran pemerintah daerah sangat penting dalam pembangunan daerah mereka masing-masing, karena pemerintah pusat telah mempercayakan segala sesuatu tentang daerah pada pemerintah daerah masing-masing (Ristanti & Handoyo, 2017).

Pemerintah pusat maupun daerah merupakan satu kesatuan yang tak dapat dipisahkan dalam upaya penyelenggaraan pemerintahan dan pelayanan masyarakat, dengan misi penting adalah peningkatan efisiensi dan efektifitas pengelolaan sumber daya keuangan dalam rangka peningkatan kesejahteraan dan pelayanan kepada masyarakat. Dalam rangka menciptakan kualitas kinerja keuangan dengan akuntabilitas publik yang baik, maka laporan keuangan daerah yang dihasilkan tersebut harus diupayakan untuk dapat secara sederhana dianalisis keterukurannya (*akuntable*), sesuai dengan sistem dan standar akuntansi pemerintah daerah yang baku. Selain itu dalam melaksanakan kinerja anggaran harus dapat memanfaatkan uang sebaik mungkin dengan konsep *Value for money* yang berorientasi pada kepentingan publik, dan pengelolaan keuangan daerah harus dipercayakan kepada staff yang memiliki integritas dan kejujuran yang tinggi, serta penerimaan dan pengeluaran daerah harus sering dimonitor yaitu dengan membandingkan antara pencapaian dengan penganggaran (Tonnaya, 2019).

Keuangan daerah adalah hal yang sangat penting dalam menjalankan suatu organisasi sektor publik atau pemerintahan. Kinerja Keuangan yaitu mengenai efisiensi dalam hal keuangan dan penggunaan yang efektif anggaran yang tersedia. Pemerintah daerah sebaiknya secara hati-hati dalam mengelola keuangan daerahnya untuk mencegah terjadinya pengeluaran yang tidak tepat sasaran atau tidak perlu sehingga menghasilkan kinerja keuangan yang efektif, setiap proses pengelolaan keuangan suatu daerah harus diatur dengan baik sesuai standar dan undang-undang yang telah diterapkan. Salah satu aspek penting dari pemerintah daerah yang seharusnya diatur secara hati-hati yaitu mengenai masalah pengelolaan keuangan daerah. Anggaran daerah atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah instrumen pengelolaan, anggaran pengelolaan memiliki porsi sentral dalam setiap upaya pengembangan kapabilitas dan efektifitas pemerintah daerah. Anggaran daerah seharusnya digunakan sebagai alat untuk menentukan suatu pendapatan dan pengeluaran, alat bantu pengambilan keputusan dan perencanaan pembangunan, alat otoritas untuk pengeluaran dimasa yang akan datang. Ukuran standar evaluasi kinerja serta alat untuk koordinasi bagi setiap aktivitas diberbagai instansi kerja (Ojo, 2009).

Pemerintahan Kabupaten Pinrang merupakan salah satu daerah yang ada di provinsi Sulawesi Selatan yang telah mendapatkan pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Sejak tahun 2019-2022, Pemerintah Kabupaten Pinrang memperoleh predikat tersebut dari laporan keuangan pemerintah daerah untuk kesekian kalinya secara berturut-turut. Predikat Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) ini menjadi salah satu tolok ukur, untuk mengukur apakah kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten Pinrang memenuhi

standar seperti kondisi pembangunan pasar yang mangkrak dan kondisi jalan yang rusak. Publik mempersepsi bahwa opini WTP mencerminkan penggunaan keuangan yang benar, padahal berulang kali BPK mengingatkan bahwa lembaga yang mendapatkan opini WTP tidaklah dijamin bebas dari korupsi. Opini WTP hanya sekedar pernyataan BPK terhadap suatu pengelolaan keuangan negara, termasuk akuntabilitas dan *value for money* dari pengelolaan keuangan setiap lembaga.

Badan perencanaan dan pembangunan daerah (Bappeda) 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 Bappeda diperlukan suatu dokumen rencana strategis yang memberikan arah kebijakan dan fokus program dalam lima tahun mendatang. Infrastruktur menjadi penopang pembangunan ekonomi di daerah Kabupaten Pinrang pertumbuhan kesejahteraan masyarakat salah satu awalnya ialah melalui keberadaan infrastruktur. Pentingnya sektor ini membuat suatu daerah memprioritaskan pembangunannya, Namun di Kabupaten Pinrang kondisinya justru lamban seperti pembangunan pasar yang mangkrak dan kondisi jalan yang rusak membuat masyarakat kurang percaya pada pengelolaan pemerintah. Pertanggungjawaban (akuntabilitas) dan ekonomis, efektif dan efisien (*value for money*) tidak diterapkan.

Era otonomi daerah dan desentralisasi, pemerintah daerah diharapkan dapat menyajikan laporan keuangan yang terdiri atas Laporan Surplus/Defisit, laporan Realisasi Anggaran, laporan Aliran Kas, dan Neraca. Laporan keuangan tersebut merupakan suatu komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas publik dan

menjadi salah satu alat ukur kinerja keuangan pemerintah daerah. Tuntutan dilaksanakan transparansi dan akuntabilitas publik mewajibkan Pemerintah Daerah untuk memperbaharui sistem pelaporan dan pertanggungjawaban. Pada masa sebelumnya alur pertanggungjawaban pemerintah daerah lebih bersifat *vertical reporting*, yaitu pelaporan kepada pemerintah pusat, akan tetapi dalam era otonomi ini daerah dan desentralisasi terjadi perubahan alur pertanggungjawaban dari *vertical report* menjadi *horizontal report*, yaitu pelaporan kinerja pemerintah daerah kepada DPRD dan masyarakat luas sebagai bentuk *horizontal accountability*. Sehingga ketika akuntabilitas semakin tinggi dan semakin baik di suatu entitas organisasi pemerintah maka tingkat kepercayaan dan keterandalan hasil kinerja keuangan daerah akan semakin baik, karena akuntabilitas meningkatkan dapat memberikan arti bahwa perangkat daerah yang melaksanakan kinerja keuangan daerah dapat mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan yang dilakukannya dan hasil kinerja dapat dipertanggungjawabkan ke masyarakat dan seluruh aktifitas perangkat yang memperlihatkan akuntabilitas yang baik akan menghasilkan kinerja keuangan daerah yang baik juga. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Karsa (2010) menunjukkan bahwa Akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Suryani (2019) menunjukkan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan.

Kinerja keuangan daerah dengan *value for money* merupakan banyaknya anggaran yang belum dilakukan secara ekonomi (biaya yang tinggi, hasil yang minim dan anggaran digunakan belum mendasar pada kebutuhan atau skala prioritas, serta anggaran yang boros). Tuntutan baru agar Pemerintah Kabupaten

Pinrang dapat meningkatkan pelayanan melalui perwujudan *value for money* dalam menjalankan kegiatannya. Pemerintah seharusnya dapat memperbaiki sejumlah hal yang menjadi penyebab bahwasanya pelaksanaan pengelolaan anggaran yang tidak didasarkan pada *value for money*. *Value for money* harus dioperasionalkan dalam setiap kinerja keuangan daerah karena dalam konteks otonomi daerah, *value for money* adalah suatu jalan untuk mengantar pemerintah daerah mencapai *good governance*. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Hamid *et al.* (2019) menunjukkan bahwa *value for money* berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan daerah, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Ahmad (2018) menunjukkan *value for money* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan.

Prinsip kinerja keuangan daerah yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Karakteristik berikut ini merupakan persyaratan normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki. Relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) adalah prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas pengelolaan pemerintah yang baik (*Good Governance*) melalui pengelolaan keuangan daerah. Penerapan standar akuntansi pemerintahan yang baik dan pengetahuan yang benar terhadap akuntansi keuangan daerah oleh pengelola keuangan Kantor Badan Pengelolaan Keuangan tentunya akan meningkatkan kualitas laporan keuangan. Seharusnya dengan tuntutan pertanggungjawaban pelaporan keuangan daerah menggambarkan pentingnya

penerapan standar akuntansi pemerintahan agar penilaian kinerja pemerintah daerah seragam, dalam hal ini penting untuk menuntut pejabat pemerintah terkait untuk menanggapi dengan serius dan membuat komitmen untuk menulis setiap yang membutuhkan atau berminat dalam membuat laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan penelitian yang menggunakan standar akuntansi pemerintahan sebagai variable moderasi oleh (Liper Siregar, 2011).

Berdasarkan uraian diatas, fenomena yang dilakukan maka penulis tertarik untuk mengambil judul “Pengaruh akuntabilitas dan *value for money* terhadap kinerja keuangan dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderasi”

1.2 Rumusan Masalah

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

1. Apakah akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja keuangan?
2. Apakah *value for money* berpengaruh terhadap kinerja keuangan?
3. Apakah standar akuntansi pemerintahan memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja keuangan?
4. Apakah standar akuntansi pemerintahan memoderasi pengaruh *value for money* 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 *value for money* terhadap kinerja keuangan
3. Untuk menguji dan menganalisis standar akuntansi pemerintahan memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja keuangan
4. Untuk menguji dan menganalisis standar akuntansi pemerintahan memoderasi pengaruh *value for money* terhadap kinerja keuangan

1.4 Manfaat Penelitian

Adapun Manfaat penelitian ini sebagai berikut:

1.4.1 Manfaat Teoretis

Penelitian ini sejalan dengan teori agensi yang menjelaskan hubungan agensi muncul ketika satu orang atau lebih (*principal*) mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang dalam pengambilan keputusan kepada *agent* tersebut. Pihak *principal* yang dimaksud adalah rakyat, memberikan tugas kepada pemerintah sebagai agen untuk menjalankan tugas pemerintahan dalam rangka meningkatkan kesejahteraan rakyat.

1.4.2 Manfaat Praktis

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

1.4.3 Akademis

Sebagai sumbangan 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*

Meneurut Donaldson dan Davis (1991) teori *stewardship* merupakan teori yang mendeskripsikan para manajer yang lebih mementingkan tujuan organisasi dari pada kepentingan individu. Teori *stewardship* dapat juga menjelaskan adanya hubungan yang saling terkait antara keberhasilan organisasi dengan tingkat kepuasan. Kesuksesan dalam tingkat organisasi dapat dicapai dengan memaksimalkan utilitas *principals* dan manajemen. Dengan kata lain, *stewardship theory* dapat tercapai apabila memaksimalisasi utilitas *principals* dan manajemen dalam tingkat organisasi. Teori *stewardship* dapat diterapkan dalam penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan dan non profit lainnya

Teori agensi atau teori keagenan merupakan sebuah teori yang mempunyai sudut pandang bahwa *principal* yang dalam hal ini adalah pemilik atau manajemen puncak membawahi *agent* untuk melaksanakan tugas yang efektif, efisien, dan ekonomis sesuai dengan prinsip *value for money*. Kenyataan yang terjadi, *principal* dan *agen* mempunyai kepentingan masing-masing sehingga sering terjadi benturan kepentingan. Dalam *agency theory* terdapat dua pihak yang melakukan kesepakatan atau kontrak, yaitu pihak yang memberikan kewenangan yang disebut *principal* dan pihak yang menerima kewenangan yang disebut *agent*. *Agency theory* menyangkut hubungan kontraktual antara dua pihak yaitu *principal* dan *agent*. *Agency theory*

membahas tentang hubungan keagenan dimana suatu pihak tertentu (*principal*) mendelegasikan pekerjaan kepada pihak lain (*agent*) yang melakukan pekerjaan.

Menurut Anggraeni (2018) 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 (Arief, 2013).

2.2 Tinjauan Konsep

2.2.1 Kinerja Keuangan

Menurut Ronald dan Sarmiyatiningsih (2010) kinerja keuangan merupakan keluaran atau hasil dari kegiatan atau program yang dicapai sesuai dengan anggaran dengan kualitas dan kuantitas yang terukur. Pengukuran kinerja keuangan memiliki banyak tujuan, paling tidak untuk meningkatkan akuntabilitas pemerintah daerah dan transparansi publik. Selain itu pengukuran kinerja keuangan pemerintah

akan bermanfaat dalam hal untuk membuat kebijakan dalam pengelolaan keuangan daerah. Kinerja keuangan Instansi Pemerintah dapat disebut juga sebagai hasil dari suatu sistem pengelolaan keuangan mengenai tingkat pencapaian sasaran ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran visi, misi dan strategi instansi pemerintah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan – kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan. Dengan kata lain, setelah suatu sistem pengelolaan keuangan terbentuk perlu disiapkan suatu alat untuk mengukur kinerja keuangan dan mengendalikan pemerintahan agar tidak terjadi Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN), tidak adanya kepastian hukum dan stabilitas politik, dan ketidakjelasan arah dan kebijakan pembangunan.

Kinerja keuangan merupakan keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah. Dalam hal ini pengelolaan keuangan daerah yang difokuskan kepada pengelolaan APBD sebagaimana wujud perencanaan oleh satuan kerja perangkat daerah (SKPD) yaitu entitas penyusun/pengguna APBD untuk pelayanan publik. Istilah keuangan daerah tidak terlepas dan selalu terkait dengan anggaran pendapatan belanja daerah (APBD) karena keuangan daerah tersebut telah ditetapkan dalam 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.

Kuangan 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. (Liper Siregar, 2011).

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. 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 pembuatan, 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, 2010).

Banyak ahli yang menyatakan pengertian akuntabilitas, diantaranya menurut Syaiful Akbar (2016) 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, yaitu :

a) Akuntabilitas vertikal

Pertanggungjawaban vertical 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 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 berdasarkan pada tiga elemen utama, yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (Firmansyah & Rahmawati, 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, 2011).

Sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran daerah merupakan yang berorientasi pada pencapaian hasil atau kinerja. Kinerja tersebut harus dapat memanfaatkan dana sebaik mungkin dengan konsep *value for money* yang berorientasi pada kepentingan publik. Hal ini sangat penting dalam pengelolaan keuangan daerah tersebut harus mencerminkan tiga pilar utama (3-E) dalam proses penganggaran yaitu : ekonomis merupakan ukuran penggunaan dana masyarakat sesuai dengan kebutuhan sesungguhnya, efisiensi merupakan ukuran pengguna dana masyarakat (*public money*) yang dapat menghasilkan *output* maksimal (berdayaguna), dan efektifitas merupakan ukuran seberapa jauh tingkat output, pengelolaan dan prosedur untuk dapat mencapai tujuan kepentingan publik (Suparno, 2012) .

2.2.4 Standar Akuntansi Pemerintahan

Standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi menyusun dan menyajikan laporan keuangan kepemerintah. 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, 2010).

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 Terhadulu

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 :

1. Penelitian oleh Karsa (2010) yang berjudul pengaruh partisipasi publik dan akuntabilitas terhadap kinerja keuangan daerah. Hasil penelitian ini menunjukkan partisipasi public dan akuntabilitas berpengaruh signifikan dan positif terhadap kinerja keuangan daerah.
2. Penelitian oleh Esni (2019) yang berjudul analisis pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja, akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja keuangan daerah kota malang. 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.
3. Penelitian oleh Suryani (2019) yang berjudul pengaruh partisipasi publik, akuntabilitas, transparansi dan integritas terhadap kinerja keuangan kabupaten bengkulu tengah. 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.

4. Penelitian oleh Halim (2019) yang berjudul pengaruh akuntabilitas, transparansi dan partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja keuangan pemerintah kabupaten enrekang. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial variabel akuntabilitas dan transparansi berpengaruh positif 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.
5. Penelitian oleh Nasution (2018) yang berjudul analisis pengaruh pengelolaan keuangan daerah, akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja keuangan pemerintah. Hasil menunjukkan bahwa secara parsial, keuangan daerah manajemen dan akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan, sedangkan transparansi negatif tetapi signifikan berpengaruh pada kinerja keuangan. Sekaligus keuangan daerah manajemen, akuntabilitas, dan transparansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan Pemerintah Provinsi Sumatera Utara.
6. Penelitian oleh Ahmad (2018) yang berjudul Pengaruh pengaruh sistem akuntansi, prinsip *value for money* dan transparansi terhadap kinerja keuangan daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem akuntansi variabel, prinsip *value for money* (VFM), dan transparansi kebijakan publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan di wilayah Makassar tentang pendidikan, baik sebagian maupun serentak dengan

jenjang hubungan yang sangat erat, dimana prinsip *value for money* (VFM) paling berpengaruh kinerja keuangan daerah Makassar pada bidang pendidikan.

7. Penelitian oleh Wuwungan *et al.* (2019) yang berjudul penerapan metode *value for money* sebagai tolok ukur penilaian kinerja keuangan pada organisasi sektor publik didinas kesehatan kota manado. Hasil penelitian menunjukkan bahwa bahwa akuntabilitas kinerja Dinas Lingkungan Hidup dan Kehutanan Provinsi Riau tahun 2019 dan 2020 belum memenuhi prinsip *value for money*.
8. Penelitian oleh Putra (2022) yang berjudul analisis *value for money* pada kinerja keuangan dinas lingkungan hidup dan kehutanan provinsi riau. 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.
9. Penelitian oleh Annisa (2011) yang berjudul evaluasi kinerja keuangan dinas kesehatan kota makassar melalui pendekatan *value for money*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa untuk tingkat ekonomi dan efisiensi, Dinas Kesehatan Kota Makassar mampu mencapai hasil yang cukup baik. Namun, untuk tingkat efektivitasnya masih kurang, karena didasari tingkat kepuasan masyarakat yang belum maksimal.

10. Penelitian oleh Hamid *et al.* (2019) yang berjudul pengaruh elemen *value for money* yang terdiri dari ekonomis, efisiensi, efektifitas terhadap kinerja keuangan Dinas Kelautan dan Perikanan Kabupaten Sidoarjo. 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.
11. Penelitian oleh Wulandari (2018) yang berjudul Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi. 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.

