

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1. Kajian Pustaka**

##### **2.1.1. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)**

###### **2.1.1.1. Pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Pasal 1 Ayat (3) tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan Pemerintah.

Menurut (Rusmana, Setyaningrum, Yuliansyah, & Maryani, 2017; 11) pengertian dari Standar Akuntansi pemerintah sebagai berikut:

“Standar Akuntansi pemerintah merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah. SAP dirumuskan oleh sebuah komite independen yang disebut Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) yang dibentuk oleh Menteri Keuangan”.

Adapun penjelasan menurut (Yuesti, Sandrya Dewi, & Pramesti, 2020;

11) Standar Akuntansi Pemerintah sebagai berikut:

“Standar Akuntansi pemerintah adalah prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan Pemerintah dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan, serta peningkatan kualitas”.

Sedangkan, menurut (Wardani, 2020; 22) pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan:

“SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah, baik di pusat maupun di daerah”.

Sejalan dengan itu, menurut (Fransiska & Widuri, 2014) pengertian Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) sebagai berikut:

“Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah pusat maupun daerah”.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan prinsip – prinsip yang perlu diterapkan oleh lembaga pemerintahan pusat maupun daerah dan hal tersebut mempunyai landasan hukum yang valid. Maka dari itu berarti lembaga pemerintah pusat maupun daerah mempunyai kewajiban untuk menerapkannya sesuai dengan aturan yang berlaku.

#### **2.1.1.2. Dimensi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)**

Menurut (Mahmudi, 2016; 22) prosedur dalam sistem akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian tahap dan langkah yang harus dilalui dalam melakukan fungsi akuntansi tertentu. Sistem dan prosedur akuntansi yang terdapat di pemerintah daerah yaitu:

1. Sistem dan prosedur penerimaan kas
2. Sistem dan prosedur pengeluaran kas
3. Sistem dan prosedur akuntansi selain kas
4. Sistem dan prosedur akuntansi aset

Selanjutnya, sesuai dengan penjelasan menurut (Halim & Kusufi, 2013;

84) terhadap prosedur dalam sistem akuntansi keuangan daerah bahwa:

1. Prosedur Penerimaan Kas

Prosedur akuntansi penerimaan kas adalah meliputi serangkaian proses baik manual maupun terkomputerisasi mulai dari pencatatan, penggolongan dan peringkasan transaksi dan atau kejadian keuangan hingga pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan penerimaan kas. Dokumen (dokumen sumber dan dokumen pendukung) yang digunakan pada prosedur akuntansi penerimaan kas, terdiri dari:

- a. Surat Ketetapan Pajak Daerah (SKP-D)
- b. Surat Tanda Setoran (STS)
- c. Bukti Transfer merupakan dokumen bukti atas transfer penerimaan daerah
- d. Nota kredit bank merupakan dokumen atau bukti dari bank yang menunjukkan adanya transfer uang masuk ke rekening kas umum daerah

2. Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas

Prosedur akuntansi pengeluaran kas meliputi serangkaian proses baik manual atau terkomputerisasi mulai pencatatan, pengikhtisaran, atas transaksi dan kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang terkait dengan pengeluaran kas. Dokumen (dokumen sumber dan dokumen pendukung) yang digunakan pada prosedur akuntansi pengeluaran kas, terdiri dari:

- a. Surat Penyediaan Dana (SPD) merupakan dokumen yang dibuat oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) sebagai media atau surat yang menunjukkan tersedianya dana untuk diserap/direalisasi.
- b. Surat Perintah Membayar (SPM) merupakan dokumen yang dibuat oleh pengguna anggaran untuk mengajukan surat perintah pencairan dana yang akan diterbitkan oleh bendahara umum daerah/kuasa bendahara umum daerah.
- c. Kwitansi pembayaran dan bukti penerimaan lainnya merupakan dokumen sebagai tanda bukti pembayaran.
- d. Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D) merupakan dokumen yang diterbitkan oleh bendahara umum daerah/kuasa bendahara umum daerah untuk mencairkan uang pada bank yang telah ditunjuk.
- e. Bukti transfer merupakan dokumen atau bukti transfer pengeluaran daerah.
- f. Nota debit bank merupakan dokumen atau bukti dari bank yang menunjukkan adanya transfer uang keluar dari rekening kas umum daerah.

### 3. Prosedur Akuntansi Selain Kas

Prosedur Akuntansi Selain Kas meliputi serangkaian proses baik manual atau terkomputerisasi mulai pencatatan, pengikhtisaran atas transaksi dan/atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan transaksi dan/atau kejadian selain kas. Dokumen yang digunakan pada sistem dan prosedur selain kas, terdiri atas:

- a. Pengesahan pertanggung jawaban pengeluaran (pengesahan SPJ)
- b. Berita acara penerimaan barang
- c. Surat keputusan penghapusan barang
- d. Surat pengiriman barang
- e. Surat keputusan mutasi barang (antar SKPD/SKPKD)
- f. Berita acara pemusnahan barang
- g. Berita acara serah terima barang

### 4. Prosedur Akuntansi Selain Aset

Prosedur Akuntansi aset meliputi serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan dan pelaporan akuntansi atas perolehan hingga pemeliharaan, pelaporan akuntansi atas rehabilitasi, penghapusan, pemindah tanganan, perubahan klasifikasi, dan pelaporan penyusutan terhadap aset yang dikuasai/digunakan. Prosedur akuntansi aset digunakan sebagai alat pengendalian dalam pengelolaan aset yang dikuasai/digunakan. Adapun dokumen yang digunakan yaitu:

- a. Berita acara penerimaan barang
- b. Berita acara serah terima barang
- c. Berita acara penyelesaian pekerjaan

#### **2.1.1.3. Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)**

Menurut (Hasanah & Fauzi, 2017; 29) Kerangka konseptual SAP berfungsi sebagai pedoman jika terdapat masalah akuntansi yang belum dinyatakan dalam SAP. Namun jika terjadi pertengkaran antara kerangka konseptual dan standar akuntansi, maka ketentuan standar akuntansi diunggulkan relatif terhadap kerangka konseptual ini. Hal-hal yang dibahas dalam kerangka konseptual SAP adalah:

1. Lingkungan akuntansi pemerintah.
2. Pengguna dan kebutuhan informasi para pengguna.
3. Entitas pelaporan.
4. Peranan dan tujuan pelaporan keuangan, serta dasar hukum.

5. Asumsi dasar; karakteristik kualitatif yang menemukan manfaat informasi dalam laporan keuangan, prinsip-prinsip, serta kendala informasi akuntansi.
6. Definisi, pengakuan, dan pengukuran unsur-unsur yang membentuk laporan keuangan.

Perubahan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 menjadi Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mempengaruhi komponen kerangka konseptual yang dimiliki. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 terdiri atas sebuah kerangka konseptual dan 12 pernyataan, yaitu:

1.	PSAP 01 : Penyajian laporan Keuangan
2.	PSAP 02 : Laporan Realisasi Anggaran
3.	PSAP 03 : Laporan Aliran Kas
4.	PSAP 04 : Catatan atas Laporan Keuangan
5.	PSAP 05 : Akuntansi persediaan
6.	PSAP 06 : Akuntansi Investasi
7.	PSAP 07 : Akuntansi Aset Tetap
8.	PSAP 08 : Akuntansi Konstruksi dalam pengerjaan
9.	PSAP 09 : Akuntansi Kewajiban
10.	PSAP 10 : Koreksi Kesalahan, perubahan kebijakan akuntansi
11.	PSAP 11 : Laporan Keuangan Konsolidasian
12.	PSAP 12 : Laporan Operasional

Sumber: (Hasanah & Fauzi, 2017; 29)

### **Gambar 2.1 Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan**

Sedangkan, dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 meliputi kerangka konseptual dan pernyataan yaitu:

**Tabel 2.1 Kerangka Konseptual Peraturan Pemerintah No 24 Thn 2005**

1.	PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan
2.	PSAP 02 Laporan Realisasi Anggaran
3.	PSAP 03 Laporan Arus Kas
4.	PSAP 04 Catatan Atas Laporan Keuangan
5.	PSAP 05 Akuntansi Persediaan
6.	PSAP 06 Akuntansi Investasi
7.	PSAP 07 Akuntansi Aset Tetap
8.	PSAP 08 Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan
9.	PSAP 09 Akuntansi Kewajiban 16
10.	PSAP 10 Koreksi Kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi,

	dan Peristiwa Luar Biasa
11.	PSAP 11 Laporan Keuangan Konsolidasian
12.	Buletin Teknis 01 tentang Neraca Awal Pemerintah Pusat
13.	Buletin Teknis 02 tentang Neraca Awal Pemerintah Daerah
14.	Buletin Teknis 03 tentang Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan Konversi.
15.	Buletin Teknis 04 tentang Penyajian dan pengungkapan belanja Pemerintah.
16.	Buletin Teknis No. 05 tentang Buletin teknis Penyusutan
17.	Buletin Teknis No. 06 tentang Akuntansi Piutang
18.	Buletin teknis No. 07 tentang Akuntansi dana bergulir
19.	Buletin teknis No. 08 tentang Akuntansi Piutang
20.	Buletin teknis No. 09 tentang Akuntansi Aset tetap.

Sumber: (Wardani, 2020; 24)

### 2.1.2.3. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Perubahan regulasi antara SAP Berbasis Kas Menuju Akruwal dilandaskan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 menjadi SAP Berbasis Akruwal dilandaskan Peraturan Pemerintah 71 Nomor Tahun 2010, mempengaruhi penyusunan laporan keuangan pemerintah. Adapun perbedaan tersebut yaitu:

**Tabel 2.2 Komponen Laporan Keuangan**

<b>Peraturan Pemerintah No 24 Tahun 2005 (Basis Kas Menuju Akruwal)</b>	<b>Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 (Basis Akruwal)</b>
1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)	1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
2. Neraca	2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LSAL)
3. Laporan Arus Kas	3. Neraca
4. Catatan atas Laporan keuangan	4. Laporan Arus kas
	5. Laporan Operasional (LO)
	6. Laporan Perubahan Ekuitas
	7. Catatan Atas Laporan Keuangan

Sumber: (Hasanah & Fauzi, 2017; 17)

Menurut (Hasanah & Fauzi, 2017; 17) masing-masing laporan dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)  
Laporan Realisasi Anggaran menyajikan ikhtisar sumber, alokasi, dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah, yang menggambarkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya dalam satu periode pelaporan. Laporan Realisasi Anggaran terdiri dari pendapatan-LRA, belanja, transfer, dan pembiayaan.
2. Laporan Perubahan Sisa Anggaran Lebih (LSAL)  
Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan informasi kenaikan atau penurunan Saldo Anggaran Lebih tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Laporan ini menginformasikan penggunaan dari Sisa lebih pembiayaan anggaran tahun sebelumnya (SILPA) atau sumber dana yang digunakan untuk menutup sisa kurang anggaran tahun lalu (SILKA), sehingga tersaji sisa lebih/kurang pembiayaan anggaran tahun berjalan.
3. Neraca  
Neraca menggambarkan posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas pada tanggal tertentu. Unsur yang dicakup oleh neraca terdiri dari aset, kewajiban, dan ekuitas. Masing-masing unsur dapat dijelaskan, yaitu:
  - a. Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.
  - b. Kewajiban adalah utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.
  - c. Ekuitas adalah kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.
4. Laporan Operasional (LO)  
Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan-LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa. Masing masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Pendapatan-LO adalah hak pemerintah yang diakui sebagai penambah nilai kekayaan bersih.
  - b. Beban adalah kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.
  - c. Transfer adalah hak penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari/ oleh suatu entitas pelaporan dari/kepada entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.
  - d. Pos Luar Biasa adalah pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi yang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi, dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.
5. Laporan Arus Kas
- Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan, dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu. Unsur yang dicakup dalam Laporan Arus Kas terdiri dari penerimaan dan pengeluaran kas, yang masing-masing dapat dijelaskan sebagai berikut:
- a. Penerimaan kas adalah semua aliran kas yang masuk ke Bendahara Umum Negara/Daerah.
  - b. Pengeluaran kas adalah semua aliran kas yang keluar dari Bendahara Umum Negara/Daerah.
6. Laporan Perubahan Ekuitas
- Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.
7. Catatan Atas Laporan Keuangan
- Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

Menurut (Majid, 2019; 143) bagi organisasi pemerintahan, tujuan umum

akuntansi dan laporan keuangan sektor publik adalah:

1. Untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial, dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban (*accountability*) dan pengelolaan (*stewardship*).
2. Untuk memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.



## 2.1.2. *Value For Money*

### 2.1.2.1. Pengertian *Value For Money*

Menurut (Yuesti, Sandrya Dewi, & Pramesti, 2020; 66) pengertian *Value For Money* sebagai berikut:

“*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”.

Adapun menurut (Halim & Syam, 2014; 128) pengertian dari konsep *Value For Money* sebagai berikut:

“*Value For Money* merupakan konsep untuk mengukur ekonomi, efektif, dan efisien kinerja program, kegiatan dan organisasi”.

Hal ini sejalan dengan kutipan (Majid, 2019; 2) bahwa pengertian *Value For Money* sebagai berikut:

“*Value For Money* merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu: ekonomi, efisiensi, dan efektivitas”.

Sedangkan, menurut (Fatmawaty & Lasiyono, 2019) Pengertian *Value For Money* sebagai berikut:

“*Value For Money* adalah metode untuk menilai penerimaan publik akan manfaat maksimal dari barang dan jasa yang diperolehnya dengan sumber daya yang tersedia dalam memberikan pelayanan publik. Dalam pengelolaan sektor publik, *Value For Money* mendasarkan pada tiga elemen utama yaitu: ekonomi, efisiensi, dan efektivitas”.

Penjelasan menurut (Hasugian, Rahman, & Syahputra, 2021) pengertian *Value For Money (VFM)* sebagai berikut:

“*Value For Money (VFM)* adalah konsep pengelolaan organisasi sector publik yang mendasarkan pada tiga jenis elemen yaitu: ekonomi, efisiensi, dan efektivitas.

Sehingga, pengertian dari *Value For Money* adalah metode pengukuran dengan 3E yaitu: Ekonomi, Efisien, dan Efektivitas.

#### **2.1.2.2. Manfaat *Value For Money***

Menurut (Majid, 2019; 19) manfaat implementasi konsep *Value For Money* pada organisasi sektor publik antara lain:

1. Meningkatkan efektivitas pelayanan publik, dalam arti pelayanan yang diberikan tepat sasaran.
2. Meningkatkan mutu pelayanan publik.
3. Menurunkan biaya pelayanan publik kinerja inefisiensi dan terjadinya penghematan dalam penggunaan input.
4. Alokasi belanja lebih berorientasi pada kepentingan publik.
5. Meningkatkan kesadaran akan uang publik (*Public Costs Awareness*) sebagai akar pelaksanaan akuntabilitas publik.

#### **2.1.2.3. Dimensi *Value For Money***

Menurut (Yuesti, Sandrya Dewi, & Pramesti, 2020; 69) *Value For Money* merupakan inti pengukuran kinerja pada unit-unit kerja pemerintah. Adapun tiga pokok bahasan indikator *Value For Money*, yaitu:

1. Ekonomi adalah praktik pembelian barang dan jasa input dengan tingkat kualitas tertentu pada harga terbaik yang dimungkinkan menghabiskan serendah mungkin (*Spending Less*). Pengertian ekonomi (hemat/tepat guna) sering disebut kehematan yang mencakup juga pengelolaan secara hati-hati atau cermat (*Prudency*) dan tidak ada pemborosan.
2. Efisiensi berhubungan erat dengan konsep produktivitas. Pengukuran efisiensi dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara output yang dihasilkan terhadap input yang digunakan (*Cost of Output*).

3. Efektivitas pada dasarnya berhubungan dengan pencapaian tujuan atau target kebijakan (hasil guna). Indikator efektivitas menggambarkan jangkauan akibat dan dampak (*outcome*) dari keluaran (*output*) program dalam mencapai tujuan program.

*Value For Money* mendasarkan pada tiga elemen utama ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (Mardiasmo, 2018; 5). Adapun penjelasannya yaitu:

1. Ekonomi, pemerolehan *input* dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang terendah. Ekonomi merupakan *input* dengan *input value* yang dinyatakan dalam satuan moneter. Ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik dapat meminimalisir input *resource* yang digunakan yaitu dengan menghindari pengeluaran yang boros dan tidak produktif.
2. Efisiensi, pencapaian *output* maksimum dengan *input* tertentu atau penggunaan *input* yang terendah untuk mencapai *output* tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan *output/input* yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan.
3. Efektivitas, tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektivitas merupakan perbandingan *outcome* dengan *output*.

Pengukuran kinerja *Value For Money* dapat membuat keseimbangan antara pengukuran hasil dan pengukuran proses (Halim & Syam, 2014; 128).

Indikator tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Ekonomi adalah hubungan antara pasar dan masukan (*cost of output*). Dalam konteks organisasi pemerintahan, ukuran ekonomi berupa berapa anggaran yang dialokasikan untuk membiayai aktivitas tertentu. Apabila sumber daya yang dikeluarkan berada dibawah anggaran maka terjadi penghematan. Sedangkan sebaliknya, apabila diatas anggaran maka terjadi pemborosan. Sengga dalam pengukuran ekonomi berhubungan dengan menjawab pertanyaan-pertanyaan:
  - a. Apakah biaya organisasi lebih besar dari yang dianggarkan?
  - b. Apakah biaya organisasi lebih besar dari biaya organisasi lain yang sejenis yang dapat dibandingkan?
  - c. Apakah organisasi telah menggunakan sumber daya keuangannya secara optimal?
2. Efisiensi, ukuran efisiensi mengukur seberapa baik organisasi mampu memanfaatkan sumberdaya yang dimilikinya untuk menghasilkan *output*. pengukuran efisiensi dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara output yang dihasilkan terhadap *input* yang digunakan. Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan

penggunaan sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya (*spending well*). Dalam pengukuran efisien dibagi menjadi dua, yaitu:

a. Efisiensi alokasi

Terkait dengan kemampuan mendayagunakan sumber daya input pada tingkat kapasitas optimal.

b. Efisien teknis atau manajerial

Terkait dengan kemampuan mendayagunakan sumberdaya input pada tingkat *output* tertentu.

3. Efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut telah berjalan dengan efektif. Efektivitas hanya melihat apakah suatu program atau kegiatan telah mencapai kegiatan yang telah diterapkan. Pengukuran efektivitas mengukur hasil akhir dari suatu pelayanan dikaitkan dengan outputnya (*cost of outcome*). Indikator efektivitas menggambarkan jangkauan akibat dan dampak (*outcome*) dari keluaran (*output*) program dalam mencapai tujuan program. Semakin kontribusi *output* yang dihasilkan berperan terhadap pencapaian tujuan atau sasaran yang ditentukan, maka semakin efektif proses kerja suatu organisasi.

### 2.1.3. Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah.

Menurut (Mansyuer & Effendi, 2020) pengertian akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah sebagai berikut:

“Akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah merupakan proses pengelolaan keuangan daerah mulai dari perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pertanggungjawaban, serta pengawasan yang benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat”.

### 2.1.3.1. Pengertian Akuntabilitas

Menurut (Majid, 2019; 47) bahwa pengertian dari akuntabilitas, yaitu:

“Akuntabilitas adalah prinsip pertanggungjawaban publik yang berarti bahwa proses penganggaran mulai dari perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan harus benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada legislatif dan masyarakat”.

Adapun, menurut (Anas, 2014; 6) bahwa pengertian dari akuntabilitas sebagai berikut:

“Akuntabilitas merupakan bentuk tanggung jawab akan pelaksanaan misi organisasi yang telah dilaksanakan. Dalam hal ini, kewajiban pertanggungjawaban tersebut dilaksanakan suatu media secara periodik”.

Sedangkan menurut (Mardiasmo, 2018; 27) bahwa pengertian dari akuntabilitas, yaitu:

“Akuntabilitas merupakan prinsip pertanggungjawaban publik berarti bahwa semua proses penganggaran harus dapat dilaporkan dan dapat dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat”.

Penjelasan menurut (Waspini, Sari, Hifni, & Rosari, 2022) bahwa pengertian dari akuntabilitas, yaitu:

“Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan sumber daya dan pelaksanaan kebijakan oleh entitas pelapor untuk mencapai sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan secara berkala”.

Menurut (Wiyana & Sutrisna, 2016) bahwa akuntabilitas, yaitu:

“Akuntabilitas adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principle*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut”.

Maka dapat disimpulkan bahwa, akuntabilitas merupakan bentuk pertanggungjawaban yang mesti dilakukan oleh suatu entitas sesuai dengan standar atau kebijakan yang ada.

### 2.1.3.2. Jenis Akuntabilitas

Menurut (Mashun, Sulistiwaty, & Purwanugraha, 2016; 30) akuntabilitas publik terdiri dari dua macam, yaitu:

1. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*)  
Akuntabilitas vertikal adalah pertanggungjawaban kepada pihak yang lebih tinggi atas pengelolaan dana. Contohnya pertanggungjawaban unit pengelolaan kedinasan kepada aparat pemerintahan, pemerintah daerah kepada pemerintah pusat.
2. Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*)  
Akuntabilitas horizontal adalah pertanggungjawaban kepada pihak masyarakat luas atas pengelolaan dana

Sedangkan menurut (Mahmudi, 2013; 9) bahwa dimensi akuntabilitas, yaitu:

1. *Accountability For Probity and Legality*  
Akuntabilitas hukum dan kejujuran adalah akuntabilitas lembaga-lembaga publik untuk berperilaku jujur dalam bekerja dan mentaati ketentuan hukum yang berlaku. Penggunaan dana publik harus dilakukan secara benar dan telah mendapatkan otorisasi.
2. *Akuntabilitas Manajerial (Manajerial Accountability)*  
Pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efektif dan efisien. Akuntabilitas dapat juga diartikan sebagai akuntabilitas kinerja (*performance accountability*). Inefisiensi organisasi publik adalah menjadi tanggungjawab lembaga yang bersangkutan dan tidak boleh dibebankan kepada klien atau customer-nya.
3. *Akuntabilitas Program (Program Accountability)*  
Akuntabilitas program berkaitan dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat tercapai atau tidak, dan apakah organisasi telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.
4. *Akuntabilitas Kebijakan (Policy Accountability)*  
Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban lembaga publik atas kebijakan-kebijakan yang diambil. Lembaga - lembaga

publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak masa depan.

#### 5. Akuntabilitas Finansial (*Financial Accountability*)

Pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan uang publik (*money public*) secara ekonomi, efisien, dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana serta korupsi. Akuntabilitas finansial menekankan pada ukuran anggaran dan finansial. Akuntabilitas finansial sangat penting karena pengelolaan keuangan publik akan menjadi perhatian utama publik.

### 2.1.3.3. Pengertian Pengelolaan Keuangan Daerah

Pengelolaan keuangan daerah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 tahun 2019 pasal 1 tentang pengelolaan keuangan daerah yang menjelaskan bahwa semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang serta segala bentuk kekayaan yang dapat dijadikan milik daerah berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut.

Selanjutnya, dalam Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 pasal 280 bahwa dalam menyelenggarakan sebagian urusan Pemerintahan yang diserahkan dan ditugaskan, penyelenggara Pemerintahan Daerah mempunyai kewajiban dalam pengelolaan keuangan daerah.

Serta dalam Peraturan Kementrian Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah pasal 1 ayat 1 bahwa, pengertian Pengelolaan Keuangan Daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan Keuangan Daerah.

Pengelolaan Keuangan Daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan,

pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah (Haryanto & Arifuddin, 2018; 259).

#### **2.1.3.4. Prinsip Pengelolaan Keuangan Daerah**

Menurut penuturan (Bakhtiar, 2021) prinsip Pengelolaan Keuangan Daerah ada 3 (tiga) yaitu:

1. Prinsip akuntabilitas adalah prinsip akuntabilitas publik yang artinya proses penganggaran mulai dari perencanaan, penyusunan, dan pelaksanaannya harus dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat. Masyarakat tidak hanya berhak mengetahui anggaran tetapi juga berhak menuntut pertanggungjawaban atas rencana atau pelaksanaan anggaran tersebut.
2. Prinsip transparansi, keterbukaan dalam perencanaan, penyusunan, pelaksanaan APBD. Transparansi berarti warga masyarakat memiliki hak dan akses yang sama untuk mengetahui proses penganggaran karena menyangkut aspirasi dan kepentingan masyarakat, terutama pemenuhan kebutuhan hidup masyarakat.
3. Prinsip *Value for Money* berarti menerapkan tiga hal utama dalam proses penganggaran, yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Ekonomi berkaitan dengan pemilihan dan penggunaan kuantitas dan kualitas sumber daya tertentu dengan harga rendah. Efisiensi artinya penggunaan dana masyarakat dapat menghasilkan output yang maksimal (praktis). Efektivitas berarti bahwa penggunaan anggaran harus mencapai sasaran atau tujuan kepentingan umum.

Dalam penelitiannya (Ayu & Ni Wayan, 2021) prinsip-prinsip Pengelolaan Keuangan Daerah sebagai berikut:

1. Efisien,
2. Ekonomis
3. Efektif
4. Transparan
5. Bertanggung Jawab,
6. Keadilan
7. Kepatutan



Sejalan dengan menurut (Halim & Iqbal, 2013) itu Prinsip pengelolaan keuangan daerah adalah serangkaian kegiatan yang meliputi akuntabilitas, *value for money*, kejujuran, transparansi dan pengendalian

#### **2.1.3.5. Sistem Otorisasi Pengelolaan Keuangan Daerah**

Menurut (Hasanah & Fauzi, 2017; 189) bahwa sistem otorisasi dalam pengelolaan keuangan daerah ditetapkan oleh kepala daerah. Kepala daerah sebagai pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah dalam rangka penatausahaan pelaksanaan APBD, menetapkan keputusan tentang:

1. Pejabat yang diberi wewenang menandatangani Surat Penyediaan Dana (SPD).
2. Pejabat yang diberi wewenang menandatangani Surat Permintaan Pembayaran (SPP).
3. Pejabat yang diberi wewenang menandatangani Surat Perintah Membayar (SPM).
4. Pejabat yang diberi wewenang menandatangani Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D).
5. Pejabat yang berwenang mengesahkan Surat Pertanggungjawaban (SPJ).
6. Pejabat yang berwenang mengelola permintaan dan pengeluaran kas daerah serta segala bentuk kekayaan daerah lainnya, yang selanjutnya disebut Bendahara Umum Daerah.
7. Pejabat yang diberi tugas melaksanakan kegiatan kebendaharawan dalam rangka pelaksanaan APBD di setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah selaku Pengguna Anggaran Daerah yang selanjutnya disebut Bendahara Penerimaan/Pengeluaran.

Menurut (Rusmana, Setyaningrum, Yuliansyah, & Maryani, 2017; 23) pada pemerintah daerah, kekuasaan untuk mengelola keuangan daerah yang diterima oleh gubernur/bupati/walikota dilaksanakan oleh:

1. Sekretaris Daerah sebagai koordinator dalam pengelolaan keuangan daerah (PP Nomor 58 Tahun 2005). Sekretaris Daerah bertugas dalam mengoordinasikan pengelolaan keuangan daerah. Di samping itu, Sekretaris Daerah adalah sebagai pimpinan tim anggaran pemerintah daerah dan memberikan persetujuan pengesahan Dokumen

Pelaksanaan Anggaran–Satuan Kerja Perangkat Daerah (DPA–SKPD).

2. Satuan kerja pengelola keuangan daerah selaku pejabat pengelola APBD sebagai CFO.
3. Kepala satuan kerja perangkat daerah selaku pejabat pengguna anggaran/barang daerah sebagai COO.



Sumber: (Hasanah & Fauzi, 2017; 23)

## Gambar 2.2 Skema Pembagian Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Daerah

### 2.1.3.6. Dimensi Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Menurut (Rusmana, Setyaningrum, Yuliansyah, & Maryani, 2017; 44) pada pengelolaan keuangan terdiri dari perencanaan dan penganggaran, pelaksanaan anggaran/perbendaharaan, akuntansi, pemeriksaan, dan pertanggungjawaban. Adapun perinciannya sebagai berikut:

1. Perencanaan dan Penganggaran
 

Sesuai UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, penyempurnaan penganggaran dilakukan melalui pendekatan sebagai berikut:

  - a. Pengintegrasian antara Rencana Kerja dan Anggaran
 

Rencana Kerja dan Anggaran merupakan satu kesatuan dan disusun secara terintegrasi.
  - b. Penyatuan Anggaran (*Unified Budget*)

Setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) memiliki satu dokumen anggaran, yang mana tidak ada lagi pemisahan antara anggaran rutin dan anggaran pembangunan. Dengan pendekatan ini diharapkan tidak terjadi lagi duplikasi anggaran.

- c. Penganggaran Berbasis Kinerja
 

Alokasi anggaran disesuaikan dengan hasil yang ingin dicapai, terutama berfokus pada keluaran (*output*) dari kegiatan yang dilaksanakan.
  - d. Penggunaan Kerangka Pengeluaran Jangka Menengah (KPJM)
 

Dalam rangka menjaga kesinambungan program/ kegiatannya, pemerintah daerah dituntut menyusun anggaran dengan perspektif waktu jangka menengah. Selain menyajikan anggaran yang dibutuhkan selama tahun berjalan, pemerintah daerah juga dituntut memperhitungkan implikasi biaya yang akan menjadi beban APBD pemerintah daerah pada tahun anggaran berikutnya terkait adanya program/kegiatan tersebut.
  - e. Klasifikasi Anggaran
 

Pemerintah menggunakan klasifikasi anggaran yang dikembangkan dengan mengacu pada *Government Finance Statistic (GFS)*. Klasifikasi anggaran tersebut terdiri dari klasifikasi menurut fungsi, organisasi, dan jenis belanja.
2. Pelaksanaan Anggaran
- Pada pemerintah daerah setelah terbit Peraturan Daerah tentang APBD, SKPD wajib menyusun Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA). Pada pemerintah daerah masih diperlukan Surat Penyediaan Dana (SPD), yaitu suatu dokumen yang menyatakan tersedianya dana untuk melaksanakan kegiatan. Setelah DPA dan SPD terbit, maka masing-masing satuan kerja wajib melaksanakan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya. Dalam pelaksanaan kegiatan oleh satuan kerja terdapat dua sistem yang terkait dengan pelaksanaan anggaran yaitu:
- a. Sistem Penerimaan
 

Seluruh penerimaan negara/daerah harus disetor ke Rekening Kas Umum Negara/ Daerah dan tidak diperkenankan digunakan secara langsung oleh satuan kerja yang melakukan pemungutan (asas bruto). Pendapatan diakui setelah uang disetor ke Rekening Kas Umum Negara/Daerah (basis kas). Oleh karena itu penerimaan wajib disetor ke Rekening Kas Umum selambat-lambatnya pada hari berikutnya. Dalam rangka mempercepat penerimaan pendapatan, Bendahara Umum Negara/Daerah dapat membuka rekening penerimaan pada bank. Bank yang bersangkutan wajib menyetorkan penerimaan pendapatan setiap sore hari ke Rekening Kas Umum Negara/Daerah.
  - b. Sistem Pembayaran
 

Dalam sistem pembayaran terdapat dua pihak yang terkait, yaitu Pengguna Anggaran/Barang dan Bendahara Umum Daerah.

Terdapat dua cara pembayaran, yaitu pembayaran yang dilakukan secara langsung oleh BUD kepada yang berhak menerima pembayaran atau lebih dikenal dengan sistem LS (pembayaran langsung). Pembayaran dengan sistem LS dilakukan untuk belanja dengan nilai yang cukup besar atau di atas jumlah tertentu. Cara lainnya adalah dengan menggunakan Uang Persediaan (UP) melalui Bendahara Pengeluaran. Pengeluaran dengan UP dilakukan untuk belanja yang nilainya kecil di bawah jumlah tertentu untuk membiayai keperluan kantor sehari-hari.

### 3. Akuntansi

Sistem dan prosedur akuntansi sangat diperlukan dalam pelaksanaan anggaran, tujuannya adalah:

- a. Untuk menetapkan prosedur yang harus diikuti oleh pihak-pihak yang terkait, sehingga jelas pembagian kerja dan tanggung jawab di antara mereka.
- b. Terselenggaranya pengendalian internal untuk menghindari terjadinya penyelewengan.
- c. Untuk menghasilkan laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban entitas pelaporan dalam pengelolaan keuangan. Setiap entitas pelaporan terdiri dari dua bagian entitas akuntansi, yaitu pengguna anggaran dan bendahara umum.

### 4. Pemeriksaan

Pemerintah pusat maupun daerah wajib mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangannya kepada rakyat yang diwakili oleh DPR/DPRD, namun lembaga perwakilan tersebut tidak mempunyai informasi secara penuh terkait laporan pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah dari pihak eksekutif. Oleh karena itu, perlu adanya pihak yang kompeten dan independen untuk menguji laporan pertanggungjawaban tersebut. Lembaga yang berwenang untuk melakukan pemeriksaan atas laporan pertanggungjawaban tersebut adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

### 5. Pertanggungjawaban

Pertanggungjawaban atas pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan. Laporan keuangan yang disampaikan ke DPR/DPRD adalah laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK. Laporan keuangan yang telah diaudit ini disampaikan kepada lembaga legislatif selambat-lambatnya 6 bulan setelah tahun anggaran berakhir. Selain laporan keuangan tersebut juga dilampirkan ikhtisar laporan keuangan perusahaan daerah dan satuan kerja lainnya yang pengelolaannya diatur secara khusus, seperti Badan Layanan Umum (BLU).

Tahap-tahap dalam akuntabilitas keuangan (Zeyn, 2011), sebagai berikut:

#### 1. Perumusan Rencana Keuangan (proses penganggaran)

Indikator dari perumusan rencana keuangan (proses penganggaran) terdiri dari:

- a. Pengajuan anggaran sesuai dengan prinsip-prinsip penganggaran dan peraturan-peraturan yang berlaku.
  - b. Pendekatan penganggaran terpadu dilakukan dengan mengintegrasikan seluruh proses perencanaan dan penganggaran
  - c. Pengajuan anggaran disertai dengan kelengkapan dokumen dan bukti pendukung anggaran,
2. Pelaksanaan dan Pembiayaan Kegiatan  
Indikator dari pelaksanaan dan pembiayaan kegiatan terdiri dari:
    - a. Pelaksanaan belanja daerah didasarkan pada prinsip hemat, tidak mewah, efektif, efisien.
    - b. Adanya sumber pembiayaan demi kelancaran kegiatan.
  3. Melakukan Evaluasi atas Kinerja Keuangan  
Indikator dari melakukan evaluasi atas kinerja keuangan terdiri dari:
    - a. Kewajaran perhitungan capaian kinerja keuangan.
    - b. Evaluasi pencapaian kinerja yang dilakukan menggunakan standar-standar yang telah ditetapkan.
  4. Pelaksanaan Pelaporan Keuangan  
Indikator dari pelaksanaan pelaporan keuangan terdiri dari:
    - a. Penyelenggaraan akuntansi.
    - b. Laporan keuangan disampaikan kepada daerah melalui PPKD selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah tahun anggaran berakhir.
    - c. Laporan keuangan disusun berdasarkan standar akuntansi pemerintahan.
    - d. Adanya analisis atas laporan keuangan.

Sedangkan menurut (Edowai, Herminawaty, & Miah, 2021; 28) pada indikator dari akuntabilitas finansial adalah:

1. Integritas Keuangan  
Laporan keuangan yang menampilkan suatu kondisi yang sebenarnya tanpa ada yang di tutup-tutupi.
2. Pengungkapan  
Konsep pengungkapan mewajibkan agar laporan keuangan didesain dan disajikan sebagai gambaran atau kenyataan dari segala proses kejadian atau aktifitas organisasi untuk suatu periode yang berisi suatu informasi. Dengan melakukan pencatatan terhadap semua transaksi akan lebih mudah mempertanggungjawabkannya.
3. Ketaatan  
Ketaatan terhadap peraturan dalam proses pencatatan keuangan dengan menggunakan prinsip syariah. Prinsip umum dari akuntansi syariah yaitu keadilan, kebenaran dan pertanggungjawaban. Oleh karena itu transaksi dalam suatu pelaporan akuntansi dilakukan dengan benar, jelas, informatif, menyeluruh, ditunjukkan kepada semua pihak dan tidak terdapat unsur manipulasi.

Sesuai dengan menurut (Welly & Firdaus, 2017) bahwa akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai:

1. Integritas Keuangan  
Integritas keuangan mencerminkan kejujuran penyajian. Kejujuran penyajian adalah bahwa harus ada hubungan atau kecocokan antara angka dan deskripsi akuntansi dan sumber-sumbernya. Integritas keuangan pun harus dapat menyajikan informasi secara terbuka mengenai laporan keuangan daerah
2. Pengungkapan  
Konsep *full disclosure* (pengungkapan lengkap) mewajibkan agar laporan keuangan didesain dan disajikan sebagai kumpulan potret dari kejadian ekonomi yang mempengaruhi instansi pemerintah untuk suatu periode dan berisi cukup informasi.
3. Ketaatan terhadap Peraturan Perundang-undangan  
Akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah harus menunjuk ke ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

#### **2.1.3.7. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

Menurut (Auliyah, 2023) faktor-faktor yang dapat mempengaruhi akuntabilitas keuangan pemerintah daerah sebagai berikut:

1. Kompetensi Aparatur Pemerintah
2. Sistem Pengendalian Internal
3. Sistem Informasi Keuangan

Selanjutnya, menurut (Puspitawati & Effendy, 2021) faktor-faktor yang dapat mempengaruhi akuntabilitas keuangan sebagai berikut:

1. Kualitas Penyajian Laporan Keuangan
2. Efektifitas Pengendalian Internal

Selain itu, menurut (Setyanto & Ritchi, 2018) faktor-faktor yang dapat mempengaruhi akuntabilitas keuangan pemerintah daerah sebagai berikut:

1. Kompetensi Aparatur Pemerintah
2. Kualitas Software SIA
3. Sistem Pengendalian Intern (SPI)

#### 2.1.4. Penelitian Terdahulu

Penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh beberapa orang terkait penelitian ini dan menjadi bahan rujukan bagi penulis. Adapun tabel tersebut sebagai berikut:

**Tabel 2.3 Penelitian Terdahulu**

No.	Penelitian Terdahulu			
	Judul	Penulis	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah dan <i>Value For Money</i> Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Kasus pada Kantor BPKAD Kota Palopo)	Anita Daun Lamba (2020)	Penelitian ini merupakan penelitian dengan pendekatan kuantitatif. Data yang digunakan merupakan data primer. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah metode <i>simple random sampling</i> dengan 53 responden. Metode pengumpulan data yaitu survey dengan menggunakan kuesioner yang dibagikan kepada responden.	Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah pada Kantor BPKAD Kota Palopo. Sehingga hipotesis pertama diterima. <i>Value for money</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah pada Kantor BPKAD Kota Palopo. Sehingga hipotesis

No.	Penelitian Terdahulu			
	Judul	Penulis	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
				kedua diterima
2.	Pengaruh Efektivitas Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, <i>Value For Money</i> dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Reka Yanti (2021)	Teknik yang di tentukan untuk pengumpulan data sampel penelitian ini <i>Convenience Sampling</i> dengan menyebarkan kuesioner yang akan di tunjukan kepada pihak yang terkait untuk dapat mengetahui data yang ingin diketahui dan menganalisa jawaban dari responden untuk mengetahui pengaruh di dalam penelitian ini.	Hasil dalam penelitian ini: 1. Ekonomi kinerja <i>value for money</i> berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. 2. Efisiensi kinerja <i>value for money</i> berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. 3. Efektivitas kinerja <i>value for money</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.
3.	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Keuangan	1. Muhammad Ichlas, 2. Dr. Hasan Basri. M.Com, Ak., 3. Dr. Muhammad Arfan. SE, M.Si, Ak, CA (2014)	Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini meliputi data primer dan data sekunder. Sedangkan teknik pengumpulan data penelitian dilakukan dengan teknik dokumentasi. Metode analisis yang digunakan yaitu Analisis Regresi Linear	Hasil penelitian menunjukkan bahwa; Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan Pemerintah Kota Banda Aceh.



No.	Penelitian Terdahulu			
	Judul	Penulis	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
	Pemerintah Kota Banda Aceh		Berganda	
4.	Pengaruh Komitmen Kepala Daerah, Penerapan <i>Good Governance</i> , Audit Kinerja, dan Standar Akuntansi Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintahan Daerah Kabupaten Tegal	Pipit Ayuning Pramesti (2020)	Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuesioner. Sedangkan analisis data yang digunakan adalah analisis deskriptif, uji asumsi klasik, dan pengujian hipotesis dengan bantuan SPSS 22.	Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Tegal.
5.	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah Berbasis Akrua, Konsep <i>Value For Money</i> , dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Di Era Digital (Di Badan Keuangan dan Aset Daerah (BKAD) Provinsi Sulawesi	Andi Ahmad Yani (2020)	Dalam penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan teknik pengumpulan data menggunakan kuesioner. Skala pengukuran data dengan skala Likert. Data dianalisis dengan menggunakan analisis regresi berganda dengan bantuan program SPSS versi 24.0.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis Akrua berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas pengelolaan keuangan di era digital.</li> <li>2. Konsep <i>Value For Money</i> berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas</li> </ol>

No.	Penelitian Terdahulu			
	Judul	Penulis	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
	Selatan)			pengelolaan keuangan di era digital.
6.	Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah, <i>Value For Money</i> dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Empiris Pada Organisasi Pemerintah Daerah (OPD) Kabupaten Ponorogo)	Anesa Pramudita (2017)	Pemilihan sampel dalam penelitian ini dengan metode <i>purposive</i> sampling dengan teknik pengambilan data kuesioner.	Hasil penelitian ini menunjukkan variabel Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Variabel <i>value for money</i> tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.
7.	Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan, <i>Value For Money</i> , Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Kasus SKPD Pemerintah Daerah Kabupaten Pekalongan Tahun 2018)	Sri Mulyani (2018)	Penelitian ini merupakan penelitian dengan pendekatan kuantitatif. Data yang digunakan merupakan data primer. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah teknik <i>Convenience</i> Sampling dengan 93 responden.	Hasil penelitian ini menunjukan bahwa <i>Value For Money</i> tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

No.	Penelitian Terdahulu			
	Judul	Penulis	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
8.	Pengaruh Pengendalian Intern, <i>Value For Money</i> , dan Penyajian Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Pada SKPD Kabupaten Agam)	Meida Yusinta (2018)	Teknik sampel yang digunakan yaitu <i>purposive</i> sampling. Teknik analisis data yang digunakan analisis regresi linier berganda dengan menggunakan program SPSS 20.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: Tidak terdapat pengaruh secara persial antara <i>Value for Money</i> terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah pada SKPD di Kabupaten Agam.
9.	Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah, Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah, Pengendalian Internal dan <i>Value For Money</i> Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	Eka Ari Shintia (2017)	Penelitian ini merupakan penelitian dengan pendekatan kuantitatif. Data yang digunakan merupakan data primer.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaruh penyajian laporan keuangan, aksesibilitas laporan keuangan daerah, pengendalian internal dan <i>value for money</i> berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.
10.	Pengaruh <i>Value For Money</i> , Kompetensi SDM dan Transparansi Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah dengan	Fadel Mirojd Muhammad (2021)	Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Populasi dalam penelitian ini adalah sebanyak 81 responden. Teknik pengumpulan data menggunakan	Variabel <i>value for money</i> berpengaruh positif dan signifikan memengaruhi akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah

No.	Penelitian Terdahulu			
	Judul	Penulis	Metode Penelitian	Hasil Penelitian
	Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variabel Moderasi		metode wawancara, observasi dan kuesioner. Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis kuantitatif dan analisis kualitatif.	

Berdasarkan tabel penelitian terdahulu diatas dapat disimpulkan perbedaan yang dimiliki yaitu teknik sampling yang digunakan, variabel X yang berbeda, teknik sampling yang digunakan, dimensi pengukuran yang digunakan, lokasi studi yang diteliti, jumlah responden, dan juga tahun penelitian.

## 2.2. Kerangka Pemikiran

### 2.2.1. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Ketentuan Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010, tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) akan berdampak pada penerapan standar keuangan pemerintah yang semakin baik serta kemampuan laporan keuangan pemerintah akan lebih berkualitas. Kesesuaian terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) akan mendapatkan opini audit dari BPK. Opini merupakan pernyataan profesional dari BPK tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (Rasyid, Suci, & Putri, 2022). Sehingga, hal tersebut bisa jadi dinilai sangat baik dan pertanggungjawaban pemerintah atas keuangan pemerintah menjadi jelas dan lengkap.

Maka dari itu, penerapan SAP ini untuk mengetahui sejauh mana instansi tersebut telah melaksanakan tugasnya sesuai dengan kebijakan yang pemerintah buat dan implementasi akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah dapat tercapai sesuai dengan harapan.

Berdasarkan penelitian telah dilakukan bahwa Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan (Anita, 2020; Ayuning, 2020) dan Standar Akuntansi Pemerintah yang berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah (M. Ichlas, 2014; Pramudita, 2017).

### **2.2.2. Pengaruh *Value For Money* terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

Menurut (Majid, 2019; 18) pengertian dari *Value For Money* sebagai berikut:

“*Value For Money* merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu: Ekonomi, Efisiensi, dan Efektivitas”.

Pemerintah daerah perlu menerapkan konsep ekonomis, efisiensi dan efektivitas dalam melakukan pengelolaan keuangan daerah dan sumber daya publik yang dimiliki untuk mempertanggungjawaban kepada masyarakat (Lamba, 2020).

Secara khusus, pemerintah daerah memerlukan aspek ini dalam pengelolaan keuangan daerah dan sumber daya publik yang akuntabel kepada

publik. Penerapan konsep *Value For Money* dalam proses penggunaan anggaran dapat menghasilkan manfaat yang sebesar-besarnya dan aspek efektif penggunaan anggaran sejalan dengan visi, dan misi sasaran manfaat dapat tercapai sesuai dengan tujuan kepentingan masyarakat, sehingga meningkatkan rasa tanggung jawab keuangan.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan bahwa *Value For Money* berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah (Anita, 2020; Yanti, 2021; Ahmad, 2020; Ari, 2017; Mirojd, 2021).

### **2.2.3. Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan *Value For Money* terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

Penjelasan menurut (Yuesti, Sandrya Dewi, & Pramesti, 2020; 11)

Standar Akuntansi Pemerintah sebagai berikut:

“Standar Akuntansi pemerintah adalah prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan Laporan Keuangan Pemerintah dalam rangka transparansi dan akuntabilitas penyelenggaraan akuntansi pemerintahan, serta peningkatan kualitas”.

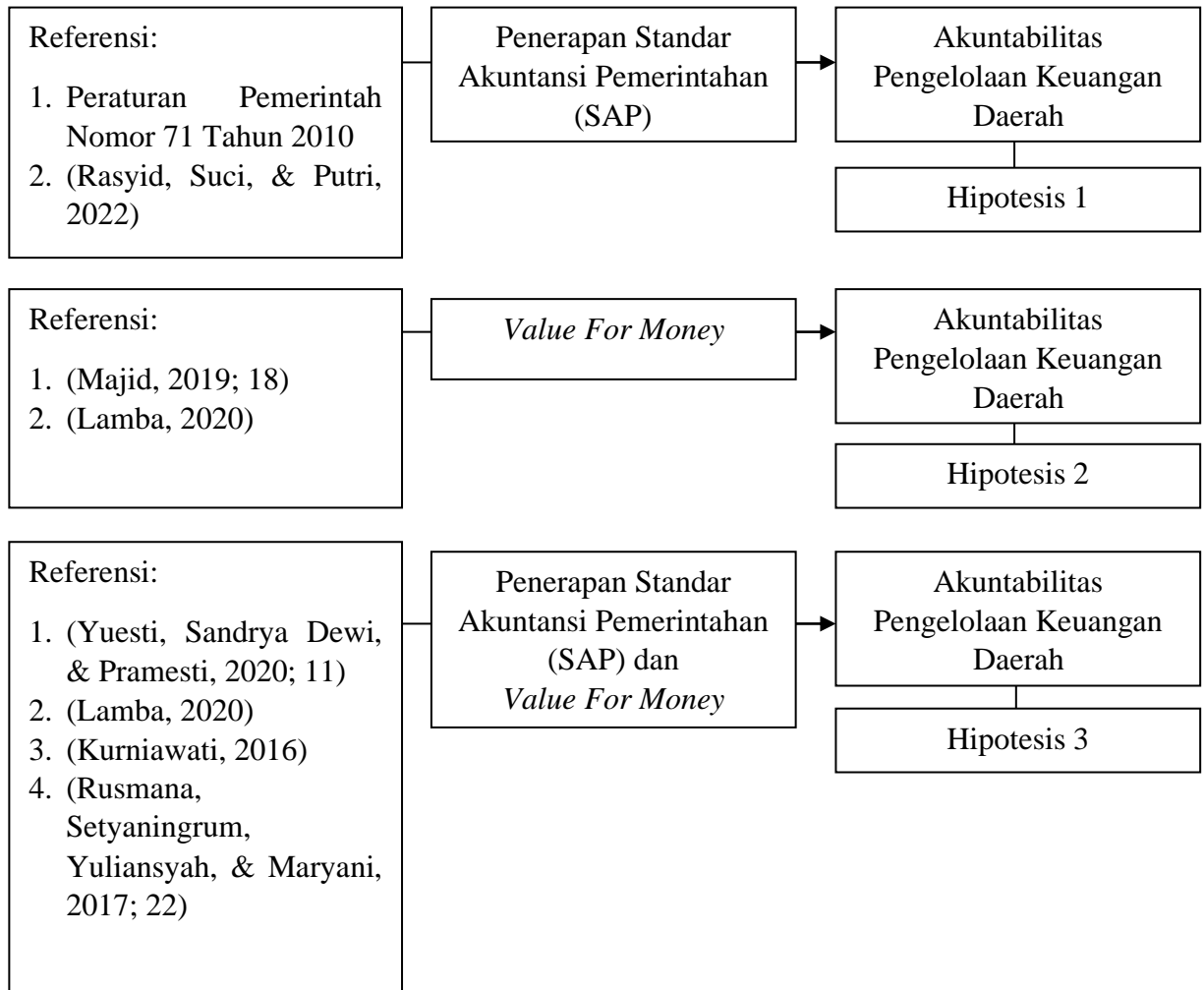
Selanjutnya dalam menerapkan konsep ekonomis, efisiensi dan efektivitas dalam melakukan pengelolaan keuangan daerah dan sumber daya publik yang dimiliki untuk mempertanggungjawaban kepada masyarakat (Lamba, 2020). Melalui laporan keuangan yang dilaporkan pemerintah yang mempertanggungjawabkan kinerjanya, masyarakat dapat mengevaluasi, mengukur, dan memantau sejauh mana pemerintah daerah mengelola sumber daya untuk meningkatkan kesejahteraanya (Kurniawati, 2016).

Maka, dalam mewujudkan sistem akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah adalah menyampaikan laporan pertanggungjawaban dalam bentuk laporan keuangan. Sehingga, pemerintah wajib mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan negara/daerah, baik pertanggungjawaban keuangan (*financial accountability*) maupun pertanggungjawaban kinerja (*performance accountability*) (Rusmana, Setyaningrum, Yuliansyah, & Maryani, 2017; 22).

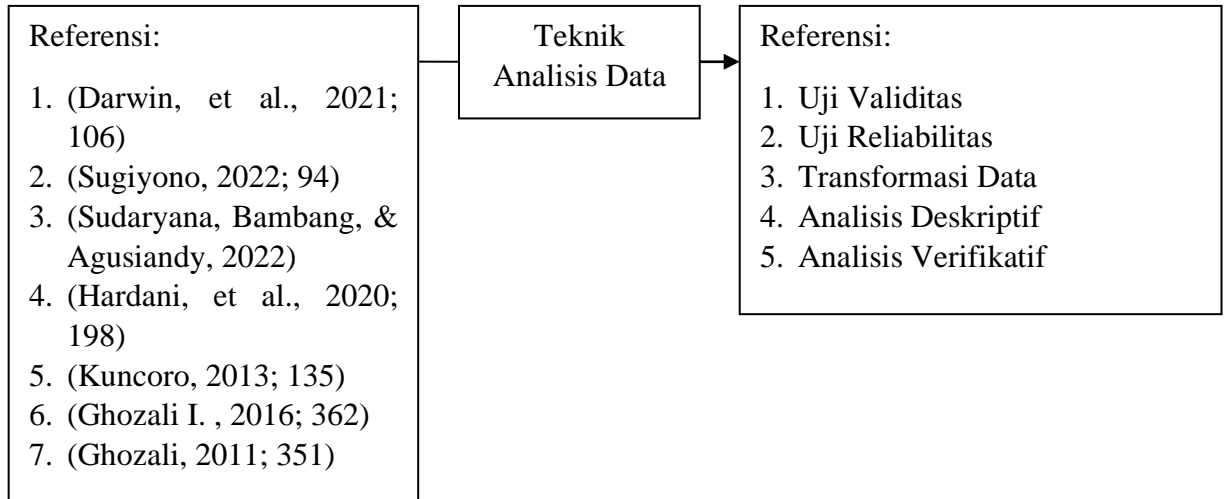
#### 2.2.4. Bagan Kerangka Pemikiran

<b>Landasan Teori</b>		
<b>Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)</b>	<i>Value For Money</i>	<b>Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010</li> <li>2. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005</li> <li>3. (Rusmana, Setyaningrum, Yuliansyah, &amp; Maryani, 2017; 11)</li> <li>4. (Yuesti, Sandrya Dewi, &amp; Pramesti, 2020; 11)</li> <li>5. (Wardani, 2020; 22)</li> <li>6. (Fransiska &amp; Widuri, 2014)</li> <li>7. (Hasanah &amp; Fauzi, 2017; 29)</li> <li>8. (Majid, 2019; 143)</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. (Yuesti, Sandrya Dewi, &amp; Pramesti, 2020; 66)</li> <li>2. (Halim &amp; Syam, 2014; 128)</li> <li>3. (Majid, 2019; 2)</li> <li>4. (Fatmawaty &amp; Lasiyono, 2019)</li> <li>5. (Hasugian, Rahman, &amp; Syahputra, 2021)</li> <li>6. (Mardiasmo, 2018; 5)</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019</li> <li>2. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005</li> <li>3. (Mansyuer &amp; Effendi, 2020)</li> <li>4. (Majid, 2019; 47)</li> <li>5. (Anas, 2014; 6)</li> <li>6. (Mardiasmo, 2018; 27)</li> <li>7. (Waspini, Sari, Hifni, &amp; Rosari, 2022)</li> <li>8. (Wiyana &amp; Sutrisna, 2016)</li> <li>9. (Mashun, Sulistiwaty, &amp; Purwanugraha, 2016; 30)</li> <li>10. (Mahmudi, 2013; 9)</li> <li>11. (Haryanto &amp; Arifuddin, 2018; 259)</li> <li>12. (Bakhtiar, 2021)</li> <li>13. (Hasanah &amp; Fauzi, 2017; 189)</li> <li>14. (Rusmana, Setyaningrum, Yuliansyah, &amp; Maryani,</li> </ol>

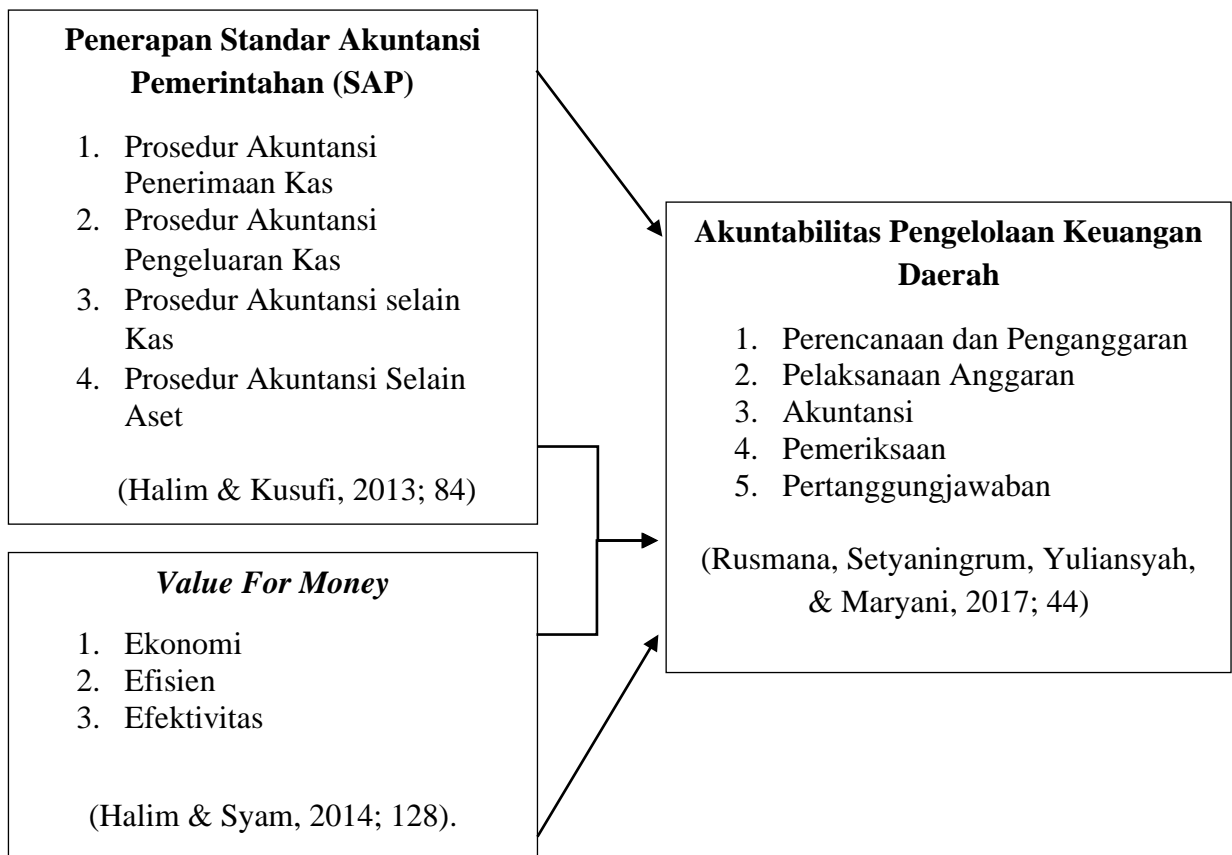
		2017; 23) 15. (Zeyn, 2011) 16. (Edowai, Herminawaty, & Miah, 2021; 28) 17. (Welly & Firdaus, 2017)
--	--	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------







Berdasarkan penelitian telah dilakukan bahwa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dan *Value for Money* berpengaruh secara simultan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (Pramudita, 2017; Anita, 2020).



**Gambar 2.3 Skema Kerangka Pemikiran**

### 2.3. Hipotesis Penelitian

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan (Hardani, et al., 2020; 329).

Hipotesis merupakan pernyataan deklaratif yang bersifat sementara dan spekulatif yang harus dibuktikan salah atau benarnya berdasarkan data empiris (Darwin, et al., 2021; 83). Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka penulis mengemukakan hipotesis sebagai berikut:

- $H_1$ : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berpengaruh terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah
- $H_2$ : *Value For Money* berpengaruh terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah
- $H_3$ : Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan *Value For Money* berpengaruh terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah