

**PENGARUH AKUNTABILITAS, TRANPARANSI, DAN PENGAWASAN
TERHADAP PENGELOLAAN ANGGARAN BERKONSEP VALUE FOR
MONEY DENGAN STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAHAN
SEBAGAI VARIABEL MODERATING
(STUDI EMPIRIS PADA SKPD KOTA PEKANBARU)**

Oleh :

Raja Rika Anggraini

Pembimbing : Restu Agusti dan Sem Paulus

Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia

Email : rajarika03@gmail.com

*Effect Accountability, Transparency, Management And Control Of Budget
Concept Value For Money With Government Accounting Standards As
Moderating Variable (Empirical Study on SKPD Pekanbaru)*

ABSTRACT

The purpose of this study was to determine and analyze the influence of accountability, transparency, oversight of the budget management concept of value for money with government accounting standards in government agencies. And to investigate and analyze the possibility of government accounting standards could strengthen or weaken the relationship between accountability, transparency and oversight to the budget management concept of value for money. The population of this research is SKPD Pekanbaru a total of 43 government agencies, the sampling technique using purposive sampling so that the eligible sample were as many as 172 persons. Data analysis method used is multiple linear regression analysis using SPSS 23 for windows. It can be concluded that the variables of public accountability, public transparency and scrutiny affect the budget management concept of value for money in government agencies. Variables public accountability with government accounting standards as moderating variables affect the budget management of the concept of value for money in government agencies. Variables public transparency in government accounting standards as moderating variable does not affect the budget management concept of value for money in government agencies. Variable surveillance with government accounting standards as moderating variables affect the budget management of the concept of value for money in government agencies.

Keyword : *Accountability, Transparency, Oversight, Budget Management concept Value For Money, Government Accounting Standards*

PENDAHULUAN

Pengelolaan APBD yang
baik sangat penting bagi

kelangsungan dan perkembangan
organisasi karena erat kaitannya
dengan kelangsungan kesejahteraan
masyarakat luas. Pengelolaan APBD

yang baik merupakan penerapan prinsip *Value for Money* (VfM) dan mutlak dilakukan. Implementasi prinsip *value for money* diyakini dapat memperbaiki kinerja sektor publik. *Value for Money* merupakan prinsip pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasar pada tiga elemen utama, yaitu : ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. *Value for Money* dapat tercapai apabila organisasi telah menggunakan biaya input paling kecil untuk mencapai output yang optimum dalam rangka mencapai tujuan organisasi (Mardiasmo 2009;4).

Tujuan *value for money* adalah untuk meningkatkan akuntabilitas lembaga sektor publik dan memperbaiki kinerja pemerintah (Jeffrey dkk., 2004). Pada konteks otonomi daerah, *value for money* merupakan jembatan untuk menghantarkan pemerintah daerah mencapai *good governance* yaitu pemerintah daerah yang transparan, ekonomis, efisien, efektif dan akuntabel.

Pengelolaan anggaran dikaitkan dengan *value for money* masih banyaknya anggaran belum dilakukan secara ekonomi (biaya yang tinggi hasil minim, anggaran digunakan tidak didasarkan pada kebutuhan/skala prioritas, penggunaan anggaran yang boros). SKPD-SKPD seharusnya bisa memperbaiki sejumlah hal yang menjadi penyebab bahwa pelaksanaan pengelolaan anggaran tidak didasarkan pada *value for money*. *Value for money* harus dioperasionalkan dalam pengelolaan keuangan daerah.

Hal ini dapat dilihat dari Laporan **Hasil Pemeriksaan Atas LKPD Kota Pekanbaru TA2014** (bpk.go.id) diketahui Badan Pemeriksa Keuangan Republik

Indonesia memberikan opini *Wajar Dengan Pengecualian* atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Pekanbaru Tahun Anggaran 2014. BPK menemukan adanya kelemahan sistem pengendalian intern dalam penyusunan laporan keuangan, yaitu: (1) Penyajian piutang pajak reklame tidak akurat; (2) Nilai piutang retribusi Izin Mendirikan Bangunan tidak dapat diyakini kewajarannya; (3) Aset tetap Pemerintah Kota Pekanbaru pada Neraca per 31 Desember 2014 belum disajikan secara lengkap dan akurat; dan (4) Tanah Hak Pengelolaan (HPL) belum tercatat pada Neraca Kota Pekanbaru.

Hasil penelitian Anugriani (2014) menunjukkan bahwa Akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap pengelolaan anggaran. Hasil ini berbeda dengan yang dilakukan oleh Liper S (2011), Liper memberikan bukti empiris bahwa transparansi dan pengawasan tidak berpengaruh signifikan terhadap pengelolaan anggaran.

Dari perbedaan penelitian sebelumnya maka penulis tertarik meneliti pengaruh akuntabilitas, transparansi dan pengawasan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating (studi empiris pada SKPD Kota Pekanbaru).

Adapun variabel pertama dalam penelitian ini adalah akuntabilitas (X1) yaitu akuntabilitas. Akuntabilitas adalah mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakanyang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik. (PP No.24 Tahun 2005 Jo PP Nomor 71 Tahun 2010).

Penelitian yang dilakukan Suparno (2011) menunjukkan bahwa Akuntabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap transparansi pelaporan keuangan, berbeda halnya dengan penelitian yang dilakukan Liper Siregar (2011) yang menyatakan akuntabilitas publik secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap pengelolaan APBD Kota Pematang Siantar.

Variabel kedua dalam penelitian ini adalah transparansi (X2). Transparansi adalah memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan. (PP No. 24 Tahun 2005 Jo PP Nomor 71 Tahun 2010).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Anugraini (2015) menyatakan transparansi berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran namun hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan Liper S (2011) yang transparansi tidak berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating.

Variabel ketiga dalam penelitian ini adalah pengawasan (X3). Sesuai pengertian menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 51 Tahun 2010 tentang Pedoman Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah: Pengawasan atas penyelenggaraan pemerintahan daerah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar

pemerintahan daerah berjalan secara efektif dan efisien sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan

Penelitian sebelumnya juga memberikan hasil yang berbeda, menurut Liper S (2011) pengawasan tidak berpengaruh signifikan terhadap pengelolaan anggaran sementara hasil penelitian yang dilakukan oleh Anugraini (2014) dan Mulia (2012) menyatakan variabel pengawasan berpengaruh signifikan terhadap pengelolaan anggaran.

Berdasarkan fenomena di atas, peneliti tertarik untuk meneliti: **“Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Dan Pengawasan Terhadap Pengelolaan Anggaran Berkonsep *Value For Money* Dengan Standar Akuntansi Pemerintahan Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada SKPD Kota Pekanbaru).”**

Sedangkan tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) mengetahui dan menganalisis pengaruh akuntabilitas terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* dengan standar akuntansi pemerintahan pada instansi pemerintah. (2) mengetahui dan menganalisis pengaruh transparansi terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* dengan standar akuntansi pemerintahan pada instansi pemerintah. (3) mengetahui dan menganalisis pengaruh pengawasan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* dengan standar akuntansi pemerintahan pada instansi pemerintah. (4) untuk mengetahui dan menganalisis kemungkinan standar akuntansi pemerintahan dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara akuntabilitas dengan pengelolaan anggaran berkonsep *value for*

money.(5) untuk mengetahui dan menganalisis kemungkinan standar akuntansi pemerintahan dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara transparansi dengan pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*. Dan untuk mengetahui dan menganalisis kemungkinan standar akuntansi pemerintahan memperkuat atau memperlemah hubungan antara pengawasan dengan pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*.

TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pengelolaan Anggaran

Pengelolaan diartikan sebagai suatu rangkaian pekerjaan atau usaha yang dilakukan oleh sekelompok orang untuk melakukan serangkaian kerja dalam mencapai tujuan tertentu. Berikut ini adalah pendapat dari beberapa ahli terkait dengan definisi pengelolaan. Menurut Wardoyo, memberikan definisi pengelolaan adalah suatu rangkaian kegiatan yang berintikan perencanaan, pengorganisasian, pergerakan, dan pengawasan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya (M. Rohman dan Sofan Amri 2012:273).

Pengelolaan keuangan daerah berarti mengurus dan mengatur keuangan daerah itu sendiri dengan prinsip-prinsip yang telah ditetapkan. Menurut Nordiawan (2006:48) “anggaran dapat dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial.” Jadi pengertian anggaran adalah pernyataan mengenai estimasi kinerja yang akan dicapai selama periode waktu tertentu dan dinyatakan dalam ukuran finansial.

Akuntabilitas

Pada dasarnya, akuntabilitas merupakan konsep yang kompleks yang lebih sulit mewujudkannya dari pada membrantas korupsi (Turner and Humle, 1997). Terwujudnya akuntabilitas merupakan tujuan utama dari reformasi sektor publik. Tuntutan akuntabilitas publik mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban horizontal (*Horizontal Accountability*) bukan hanya pertanggungjawaban vertikal (*Vertical Accountability*). Tuntutan yang kemudian muncul adalah perlunya dibuat laporan keuangan eksternal yang dapat menggambarkan kinerja lembaga sektor publik. (Mardiasmo, 2009:21).

Menurut Mahmudi (2010:23), “akuntabilitas publik adalah kewajiban agen (pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat (*principal*)”.

Dari beberapa pengertian di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa akuntabilitas merupakan suatu upaya untuk memberikan pertanggungjawaban mengenai segala aktivitas dan kinerja yang telah dilakukan oleh suatu entitas kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Transparansi

Transparansi adalah keterbukaan pemerintah dalam membuat pengelolaan-pengelolaan keuangan daerah, sehingga dapat diketahui dan diawasi oleh DPRD dan masyarakat. Transparansi pengelolaan keuangan daerah pada akhirnya akan menciptakan *horizontal accountability* antara pemerintah

daerah dengan masyarakatnya, sehingga tercipta pemerintah daerah yang bersih, efektif, efisien, akuntabel, dan responsif terhadap aspirasi dan kepentingan masyarakat. Mardiasmo (2004:30).

Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan transparansi yaitu memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

Pengawasan

Pengawasan (*controlling*) adalah proses pemantauan kegiatan, mengukur pelaksanaan tujuan, menentukan sebab-sebab penyimpangan, dan mengambil tindakan-tindakan korektif yang diperlukan (Terry dan Leslie, 2011:10). Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 51 Tahun 2010 tentang Pedoman Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah :Pengawasan atas penyelenggaraan pemerintahan daerah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintahan daerah berjalan secara efektif dan efisien sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan

Dari beberapa pengertian di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa pengawasan pengukuran kinerja dan pengambilan tindakan untuk menjamin hasil yang

diinginkan. Merupakan peran penting dan positif dalam proses manajemen. Menjamin segala sesuatu berjalan sebagaimana mestinya dan sesuai waktunya.

Konsep Value For Money

Value for Money merupakan konsep pengelolaan anggaran sektor publik yang berdasarkan pada tiga jenis elemen utama yaitu, ekonomi, efisiensi, dan efektivitas, menurut Mardiasmo (2009:4), pengertian dari ketiga konsep tersebut yaitu:

1. Ekonomi, merupakan perolehan masukan (*input*) dengan kualitas dan kuantitas tertentu dengan harga terendah.
2. Efisiensi, merupakan perbandingan keluaran/masukan (*output/input*) yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan.
3. Efektifitas, merupakan tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektifitas merupakan perbandingan outcome dengan output.

Menurut Mardiasmo (2009:7) manfaat yang diharapkan dari implementasi konsep value for money pada organisasi sektor publik yaitu :

1. Meningkatkan efektifitas pelayanan publik, dalam arti pelayanan yang diberikan tepat sasaran
2. Meningkatkan mutu pelayanan publik
3. Menurunkan biaya pelayanan publik karena hilangnya inefisiensi dan terjadinya penghematan dalam pebggunaan input
4. Alokasi belanja yang lebih berorientasi pada kepentingan publik

5. Meningkatkan kesadaran akan uang publik sebagai akar pelaksanaan akuntabilitas publik.

Kerangka Pemikiran dan Hipotesis Penelitian

Pengaruh Akuntabilitas terhadap Pengelolaan Anggaran Berkonsep *Value for Money*

Mardiasmo dalam Adiwirya dan Sudana (2015), akuntabilitas menunjukkan bagaimana kemampuan untuk memberikan penjelasan kepada masyarakat terkait pelayanan-pelayanan yang dibuat oleh pemerintah. Penelitian yang dilakukan oleh Asrida (2012) menunjukkan bahwa akuntabilitas secara parsial mempengaruhi kinerja penyusunan RAPBD Kabupaten Bireuen.

Dari hasil penelitian sebelumnya menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* seperti penelitian yang dilakukan oleh Sopamah dan Isa Wahyudi (2007), Liper S (2011), Garini. (2011), Asrida (2012), Lucy Auditya (2013) dan I Desak Nyoman Tri Wandari, Edy Sujana, Made Pradana Adi Putra (2015) serta Mulia Anugraini (2015). Berdasarkan uraian diatas, maka penulis mengajukan hipotesis :

H1 :Akuntabilitas berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*.

Pengaruh Transparansi terhadap Pengelolaan Anggaran Berkonsep *Value for Money*

Transparansi adalah prinsip yang menjamin akses atau kebebasan bagi setiap orang untuk memperoleh

informasi tentang penyelenggaraan pemerintah, yakni informasi tentang kebijakan, proses pembuatan dan pelaksanaannya, serta hasil-hasil yang dicapai (Sumber: Pedoman Pengetahuan Pengamanan Program Pembangunan Daerah, Badan Perencanaan Nasional & Dapertemen Dalam Negeri, 2002).

Dari hasil penelitian sebelumnya menyatakan bahwa transparansi berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* seperti penelitian yang dilakukan oleh Asrida (2012), I Desak Nyoman Tri Wandari, Edy Sujana, Made Pradana Adi Putra (2015) serta Mulia Anugraini (2015).

Berdasarkan uraian diatas, maka penulis mengajukan hipotesis :

H2:Transparansi berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*.

Pengaruh Pengawasan terhadap Pengelolaan Anggaran Berkonsep *Value for Money*

Pengawasan yang efektif membantu usaha dalam mengatur pekerjaan agar dapat terlaksana dengan baik. Fungsi pengawasan merupakan fungsi terakhir dari proses manajemen. Untuk mengatasi kelemahan pengawasan tersebut, maka diperlukan suatu sistem pengawasan berbasis kinerja, yang meliputi audit ekonomi, efisiensi dan efektivitas (*value for money*).

Liper S (2011) menyimpulkan bahwa pengawasan tidak berpengaruh terhadap pengelola anggaran. Mulia (2014) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa pengawasan berpengaruh signifikan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*. Dari hasil

penelitian sebelumnya menyatakan bahwa pengawasan berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* seperti penelitian yang dilakukan oleh Suparno (2012) dan Anugraini (2015). Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesa yang diajukan adalah :

H3: Pengawasan berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*

Kemungkinan standar akuntansi pemerintahan memperkuat atau memperlemah hubungan antara akuntabilitas terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*

Akuntabilitas akan tercapai jika pengawasan yang dilakukan oleh dewan dan masyarakat berjalan secara efektif. Hal ini juga di dukung oleh pendapatnya Rubin (2009) yang menyatakan bahwa untuk menciptakan akuntabilitas kepada publik diperlukan partisipasi pimpinan instansi dan warga masyarakat dalam penyusunan dan pengawasan keuangan daerah (APBD). Dari hasil penelitian sebelumnya menyatakan bahwastandar akuntansi pemerintahan(variabel moderator) memoderasi hubungan antarakuntabilitas terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* seperti penelitian yang dilakukan oleh Liper S (2011). Berdasarkan uraian diatas, maka penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H4: Standar Akuntansi Pemerintah dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antaraakuntabilitas terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*

Kemungkinan standar akuntansipemerintahan memperkuat atau memperlemah hubungan antara transparansi terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*.

Setiap entitas pelaporan mempunyai kewajiban untuk melaporkan upaya-upaya yang telah dilakukan serta hasil yang dicapai dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan untuk kepentingan salah satunya transparansi. Transparansi adalah memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruhatas pertanggung jawaban pemerintah dalam mengelola sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan. Dari hasil penelitian sebelumnya menyatakan bahwastandar akuntansi pemerintahan (variabel moderator) tidak memoderasi hubungan antartransparansi pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* seperti penelitian yang dilakukan oleh Liper S (2011). Berdasarkan uraian diatas, maka penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H5: Standar Akuntansi Pemerintah memperkuat atau memperlemah hubungan antara Transparansi terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*

Kemungkinan standar akuntansi pemerintahan memperkuat atau memperlemah hubunganantara pengawasan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*.

Pengawasan menurut Keputusan Presiden Nomor 74 Tahun 2001 tentang Tata Cara Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah. Pasal 1 ayat (6) menyebutkan, bahwa: “Pengawasan pemerintah daerah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku”.

Pengawasan anggaran yang dilakukan oleh dewan dipengaruhi oleh faktor internal dan faktor eksternal (Pramono, 2012). Dari hasil penelitian sebelumnya menyatakan bahwas standar akuntansi pemerintah (variabel mederator) tidak memoderasi hubungan antarpengawasan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* seperti penelitian yang dilakukan oleh Liper S (2011). Berdasarkan uraian diatas, maka penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut :

H6: Standar Akuntansi Pemerintah memperkuat atau memperl lemah hubungan antarpengawasan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*

METODE PENELITIAN

Lokasi penelitian dilakukan pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Pekanbaru. Populasi penelitian adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebanyak 43 buah SKPD.

Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling* sehingga sampel yang diambil sebanyak sebanyak 172 orang. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi

berganda (*multiple regression analysis*).

Hasil Penelitian dan Pembahasan

Hasil Uji Validitas

Hasil uji validitas menggunakan *Correlation Coefficients Pearson* diatas, dapat disimpulkan seluruh item pertanyaan untuk semua variabel dinyatakan valid. Hal ini dapat dilihat bahwa semua item pertanyaan baik pada variabel independen maupun dependen bernilai $r_{hitung} > r_{tabel}$.

Hasil Uji Reliabilitas Data

Nilai koefisien *Alpha* dari variabel-variabel yang diteliti menunjukkan hasil yang beragam dan variabel menghasilkan nilai *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,600. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa alat ukur yang digunakan dalam penelitian ini adalah reliabel.

Uji Asumsi Klasik

Hasil Uji Normalitas Data

Berdasarkan uji *Kolmogorov Smirnov* diatas diketahui nilai *P value (Asymp.Sig)* untuk semua variable dalam penelitian ini masing-masing nilai *P value (Asymp.Sig) > 0,05*. Artinya adalah model regresi memenuhi asumsi normalitas.

Hasil Uji Multikolinearitas

Keseluruhan nilai tolerance yang dihasilkan dalam penelitian ini berada diantara 0.1-1.0, dan nilai VIF diantara 1.0-10. Dengan demikian disimpulkan bahwa keseluruhan variabel bebas yang digunakan dalam penelitian terbebas dari asumsi multikolinieritas.

Uji Heteroskedastisitas

gambar Scatterplot diatas terlihat data menyebar secara acak

diatas dan dibawah titik 0 pada sumbu Y, maka tidak terdapat heteroskedastisitas.

Uji Autokorelasi

Diketahui nilai d_{hitung} (Durbin Watson) 1,892. Dapat disimpulkan bahwa tidak ditemukannya autokorelasi dalam model regresi.

Persamaan Garis Regresi

$$Y = 71,038 + 0,158X_1 + 0,232X_2 + 0,335X_3 + 0,009X_1X_4 + 0,011X_2X_4 + 0,013X_3X_4$$

Arti persamaan regresi linear tersebut adalah :

- Nilai $a = 71,038$ menunjukkan bahwa apabila akuntabilitas publik (X_1), transparansi publik (X_2) dan pengawasan (X_3) konstan atau tetap dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating maka pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah akan mengalami peningkatan sebesar 71,038.
- Nilai $b_1 = 0,158$ menunjukkan bahwa apabila nilai variabel akuntabilitas publik (X_1) naik 1 satuan maka pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah akan mengalami peningkatan sebesar 0,158 dengan asumsi variabel lainnya tetap atau konstan.
- Nilai $b_2 = 0,232$ menunjukkan bahwa apabila nilai variabel transparansi publik (X_2) naik 1 satuan maka pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah akan mengalami peningkatan sebesar 0,232 dengan asumsi variabel lainnya tetap atau konstan.
- Nilai $b_3 = 0,335$ menunjukkan bahwa apabila nilai variabel

pengawasan (X_3) naik 1 satuan maka pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah akan mengalami peningkatan sebesar 0,335 dengan asumsi variabel lainnya tetap atau konstan.

- Nilai $b_1b_4 = 0,009$ menunjukkan bahwa apabila nilai variabel akuntabilitas publik (X_1) naik 1 satuan dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating maka pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah akan mengalami peningkatan sebesar 0,009 dengan asumsi variabel lainnya tetap atau konstan.
- Nilai $b_2b_4 = 0,011$ menunjukkan bahwa apabila nilai variabel transparansi publik (X_2) naik 1 satuan dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating maka pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah akan mengalami peningkatan sebesar 0,011 dengan asumsi variabel lainnya tetap atau konstan.
- Nilai $b_3b_4 = 0,013$ menunjukkan bahwa apabila nilai variabel pengawasan (X_3) naik 1 satuan dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating maka pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah akan mengalami peningkatan sebesar 0,013 dengan asumsi variabel lainnya tetap atau konstan.

Hasil Uji Hipotesis

Akuntabilitas publik (X_1)

Pada variabel akuntabilitas publik (X_1) nilai t-hitung yaitu 2,367 dengan taraf signifikansi 0,001 lebih

kecil daripada tingkat keyakinan 5 %. Nilai thitung ini lebih besar daripada t-tabel yaitu 1,99. Hal ini menyebabkan H_0 ditolak dan H_1 diterima sehingga variabel akuntabilitas publik (X1) berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah. Untuk dapat menyusun Rencana Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (RAPBD) berdasarkan anggaran berbasis kinerja (ABK) diperlukan kinerja sesuai dengan prinsip-prinsip *good governance* tersebut. Jika semakin kuat penerapan akuntabilitas, maka semakin tinggi pula kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Dari hasil penelitian ini dapat diketahui variabel akuntabilitas publik (X1) nilai t-hitung yaitu 2,367 dengan taraf signifikansi 0,001 lebih kecil daripada tingkat keyakinan 5 %. Nilai thitung ini lebih besar daripada t-tabel yaitu 1,99. Hal ini menyebabkan H_0 ditolak dan H_1 diterima sehingga variabel akuntabilitas publik (X1) berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anugriani (2014) dan Adrianto (2012) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap pengelolaan anggaran.

Transparansi publik (X2)

Pada variabel transparansi publik (X2) nilai t-hitung yaitu 2,756 dengan taraf signifikansi 0,003 lebih kecil daripada tingkat keyakinan 5 %. Nilai thitung ini lebih besar daripada t-tabel yaitu 1,99. Hal ini menyebabkan H_0 ditolak dan H_1 diterima sehingga variabel

transparansi publik (X2) berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah. Hal ini dapat disebabkan oleh kurangnya keterbukaan pemerintah dalam hal kinerja anggaran yang disebabkan anggaran tidak terlalu dibutuhkan informasinya dibandingkan laporan keuangan yang setiap saat dibutuhkan. Juga dari hasil tanggapan responden dari penyebaran kuesioner yang dilakukan bahwa transparansi dianggap kurang begitu penting untuk dilaksanakan.

Pada pengelolaan anggaran perlu adanya akuntabilitas, dimana semakin menguatnya tuntutan pelaksanaan akuntabilitas publik oleh organisasi sektor publik baik di pusat maupun di daerah, selain itu tuntutan akuntabilitas sektor publik terkait dengan perlunya dilakukan transparansi dan pemberian informasi kepada publik dalam rangka pemenuhan hak-hak publik dalam halnya pengelolaan anggaran. Transparansi dapat diartikan memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Dari hasil penelitian ini dapat diketahui variabel transparansi publik (X2) nilai t-hitung yaitu 2,756 dengan taraf signifikansi 0,003 lebih kecil daripada tingkat keyakinan 5 %. Nilai thitung ini lebih besar daripada t-tabel yaitu 1,99. Hal ini menyebabkan H_0 ditolak dan H_1 diterima sehingga variabel transparansi publik (X2) berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah. Hal ini didukung penelitian yang dilakukan oleh Mulya (2014).

Pengawasan (X3)

Pada variabel pengawasan (X3) nilai t-hitung yaitu 3,725 dengan taraf signifikansi 0,001 lebih kecil daripada tingkat keyakinan 5 %. Nilai thitung ini lebih besar daripada t-tabel yaitu 1,99. Hal ini menyebabkan H_0 ditolak dan H_1 diterima sehingga variabel pengawasan (X3) berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah.

Perlu adanya pengawasan internal yang baik dalam pengelolaan sebuah anggaran untuk mengetahui atau mengevaluasi kinerja anggaran agar kinerja dapat berjalan dengan baik. Pengawasan internal memberikan keyakinan yang memandai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien. Efisiensi dan efektivitas merupakan elemen utama dari kinerja anggaran berkonsep *value for money* pada organisasi sektor publik (Mardiasmo, 2010).

Dari hasil penelitian ini dapat diketahui variabel pengawasan (X3) nilai t-hitung yaitu 3,725 dengan taraf signifikansi 0,001 lebih kecil daripada tingkat keyakinan 5 %. Nilai thitung ini lebih besar daripada t-tabel yaitu 1,99. Hal ini menyebabkan H_0 ditolak dan H_1 diterima sehingga variabel pengawasan (X3) berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anugriani (2014) dan Suparno (2012).

Akuntabilitas publik (X1) dengan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai variabel memperkuat atau memperlemah hubungan

Sejauh ini, audit kinerja terhadap lembaga-lembaga pemerintahan di Indonesia dilakukan dengan berpedoman pada SAP yang dikeluarkan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) adalah prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dari hasil penelitian ini dapat diketahui variabel antara akuntabilitas publik (X1) dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating nilai t-hitung yaitu 3,913 dengan taraf signifikansi 0,004 lebih kecil daripada tingkat keyakinan 5 %. Nilai ini lebih besar daripada t-tabel yaitu 1,99. Hal ini menyebabkan H_0 ditolak dan H_1 diterima sehingga variabel akuntabilitas publik (X1) dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating berpengaruh secara signifikan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah (Y).

Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Liper Siregar (2011).

Transparansi publik (X2) dengan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai variabel memperkuat atau memperlemah hubungan

Pada variabel transparansi publik (X2) dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating nilai t-hitung yaitu 1,446 dengan taraf signifikansi 0,151 lebih besar daripada tingkat keyakinan 5 %. Nilai thitung ini lebih kecil daripada t-tabel yaitu 1,99. Hal ini menyebabkan H_0 diterima dan H_1 ditolak sehingga variabel transparansi publik (X2) dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel

moderatingtidak berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah (Y).

Dari hasil penelitian ini dapat diketahui variabel transparansi publik (X2) dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating nilai t-hitung yaitu 1,446 dengan taraf signifikasi 0,151 lebih besar daripada tingkat keyakinan 5 %. Nilai thitung ini lebih kecil daripada t-tabel yaitu 1,99. Hal ini menyebabkan Ho diterima dan Hi ditolak sehingga variabel transparansi publik (X2) dengan standar akuntansi pemerintahan tidak dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara transparansi terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*. Hal ini sejalan dengan kenyataan bahwa Pemerintah Daerah kurang transparan dalam pemberian informasi mengenai pengelolaan anggaran ke masyarakatan dan hasil pengolahan data yang dilakukan berupa kuesioner sehingga tanggapan responden menyatakan bahwa transparansi tidak perlu dilaksanakan. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Liper S (2011) yang transparansi tidak berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating.

Pengawasan (X3) dengan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai variabel memperkuat atau memperlemah hubungan

Pada variabel pengawasan(X3) dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating nilai t-hitung yaitu 2,207 dengan taraf signifikasi

0,002 lebih kecil daripada tingkat keyakinan 5 %. Nilai thitung ini lebih besar daripada t-tabel yaitu 1,99. Hal ini menyebabkan Ho ditolak dan Hi diterima sehingga variabel standar akuntansi pemerintahan dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara pengawasan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*.

Dari hasil penelitian ini dapat diketahui variabel pengawasan(X3) dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating nilai t-hitung yaitu 2,207 dengan taraf signifikasi 0,002 lebih kecil daripada tingkat keyakinan 5 %. Nilai thitung ini lebih besar daripada t-tabel yaitu 1,99. Hal ini menyebabkan Ho ditolak dan Hi diterima sehingga variabel pengawasan(X3) dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah (Y). Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anugraini (2014) dan Mulia (2012) menyatakan variabel pengawasan berpengaruh signifikan terhadap pengelolaan anggaran.

Koefisien Determinasi (R^2)

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa nilai koefisien determinasi berganda (R^2) sebesar 0,531. Hal ini menunjukkan bahwa semua variabel bebas secara bersama-sama memberikan sumbangan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah(Y) sebesar 53,1 %. Artinya variabel akuntabilitas publik (X1), transparansi publik (X2) dan pengawasan(X3) dengan standar

akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating mempengaruhi pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah sebesar 46,90 %.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

1. Variabel akuntabilitas publik berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah.
2. Variabel transparansi publik berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah.
3. Variabel pengawasan berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah.
4. Variabel akuntabilitas publik dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah.
5. Variabel transparansi publik dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating tidak berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah.
6. Variabel pengawasan dengan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah.

Keterbatasan Penelitian

1. Penelitian ini hanya melibatkan pada satu Kota saja, yaitu SKPD Kota Pekanbaru dengan jumlah sampel sebanyak 112 orang, sehingga tingkat generalisasi dari penelitian masih kurang, dan kesimpulan yang diambil hanya berlaku pada Kota dan belum dapat digeneralisasi ke seluruh Kabupaten/Kota di Indonesia.
2. Penelitian ini hanya menggunakan metode survey melalui kuisioner, tanpa melakukan wawancara dan terlibat langsung dalam aktivitas instansi, sehingga simpulan yang dikemukakan hanya berdasarkan pada data yang terkumpul melalui instrument secara tertulis. Mengingat juga bahwa tidak memungkinkan untuk melakukan metode lain seperti wawancara dll karena keengganan para pegawai SKPD tersebut dan juga ketersediaan waktu para pegawai SKPD tersebut.
3. Penelitian ini hanya terbatas pada variabel akuntabilitas, transparansi, pengawasan dan standar akuntansi pemerintahan sebagai variabel moderating sehingga belum mampu mengeksplorasi variabel lain yang mungkin berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*.

Saran

1. Penelitian selanjutnya agar menambahkan data responden lebih dari 112 dan diperluas ke kabupaten atau kota lainnya ataupun provinsi sehingga memungkinkan hasilnya akan lebih baik.

2. Penelitian selanjutnya perlu ditambahkan metode wawancara langsung pada masing-masing responden dalam upaya mengumpulkan data jika memungkinkan, sehingga dapat menghindari kemungkinan responden tidak objektif dalam mengisi kuesioner.
3. Variabel yang diukur bisa diperluas lagi dengan menambah variabel-variabel lainnya seperti ketaatan pada peraturan perundang-undangan, pemahaman akuntansi, dan kompetensi aparatur pemerintah yang dapat mempengaruhi pengelolaan anggaran berkonsep *value for money*.

DAFTAR PUSTAKA

- Anugriani, Rezky Mulya, 2014, **Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money pada Instansi Pemerintah di Kabupaten Bone**, Universitas Hasanuddin, Makassar
- Fatchurrochman, Agam, 2010. **Managemen Keuangan Publik, Materi Pelatihan Anti Korupsi**, Indonesian Corruption Watch, Jakarta.
- Jeffrey, C., and Nane Weatherholt. 2004. **Ethical Development, Professional Commitment, and Rule Observance Attitudes: A Study of CPAs and Coporporate Accountants**. Behavioral Research in Accounting 8
- Mahmudi. 2010. **Manajemen Kinerja Sektor Publik**, Edisi Kedua. Penerbit UPP STIM YKPN Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2009. **Akuntansi Sektor Publik**. Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 51 Tahun 2010 tentang **Pedoman Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah**
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang **Pengelolaan Keuangan Daerah**
- Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang **Standar Akuntansi Pemerintahan**
- Pramono, Agus H., 2009, **Pengawasan Legislative terhadap Eksekutif dalam Penyelenggaraan Pemerintah Daerah**, Program Pasca Sarjana Ilmu Administrasi Negara, Universitas Brawijaya Malang.
- Rohman, Muhammad, dan Sofan Amri. 2012, **Manajemen Pendidikan (Analisis dan Solusi terhadap Kinerja Manajemen Kelas dan Strategi Pengajaran yang Efektif)**. Jakarta: PT. Prestasi Pustaka.
- Siregar, Liper, 2011. **Pengaruh Akuntabilitas Publik dan Pengawasan Terhadap**

- Pengelolaan APBD dengan Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai Variabel Moderating pada Pemerintah Kota Pematang Siantar.** Tesis, Universitas Sumatera Utara, Medan.
- Sopannah, Isa Wahyudi, 2007. **Pengaruh Akuntabilitas Publik, Partisipasi Masyarakat dan Transparansi Kebijakan Publik Terhadap Hubungan Antara Pengetahuan Anggaran dengan Pengawasan Keuangan Daerah (APBD).** Jurnal Akuntansi
- Sumarsono, Hadi, 2009. **Analisis kemandirian Otonomi Daerah.** Jurnal Akuntansi Pemerintah Vol.1 No.1, 2009
- Suparno, 2012, **Pengaruh Akuntabilitas Keuangan Daerah, Value For Money,Kejujuran, Transparansi Dan Pengawasan Terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah,** Tesis Magister Sains Studi Ilmu Akuntansi,Universitas Sumatera Utara.
- Terry, George R, dan Leslie W. Rue. 2011. **Dasar-Dasar Manajemen.** Jakarta: PT Bumi Aksara.