

Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Dan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Dengan Good Governance Sebagai Variabel Intervening

Bella Familia Irene^{1*}, Iriyadi Iriyadi², David Hasibuan³, Windawaty Saurmauli Pangaribuan⁴

^{1,2,3,4} Institut Bisnis Informatika Kesatuan
Jl Rangka Gading No. 01 Kota Bogor Jawa Barat 16123, Indonesia
Korespondensi penulis: bella.karir17@gmail.com

Diterima: Maret 2024; Direvisi: April 2024; Dipublikasikan: Mei 2024

ABSTRACT

The aim of this research is to determine the mediating influence of good governance on the influence of the implementation of public sector accounting and internal supervision on the performance of local government agencies. The author conducted research at RSUD R. Syamsudin, S.H. Sukabumi City, which is located on Jalan Hospital No.1, Cikole, Kec. Cikole, Sukabumi City, West Java Province. The research results concluded that: (1) The application of public sector accounting has an effect on good governance; (2) Internal supervision influences good governance; (3) Good governance influences the performance of local government agencies; (4) The implementation of public sector accounting has a positive effect on the performance of local government agencies; (5) Internal supervision has a positive effect on the performance of local government agencies; (6) Good governance mediates the influence of the implementation of public sector accounting on the performance of local government agencies; and (7) Good governance mediates the influence of internal supervision on the performance of local government agencies.

Keywords: *Good Governance, Implementation of Public Sector Accounting, Internal Supervision, Performance of Regional Government Agencies*

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh mediasi good governance terhadap pengaruh penerapan akuntansi sektor publik dan pengawasan internal terhadap kinerja instansi pemerintah daerah. Penulis melakukan penelitian di RSUD R. Syamsudin, S.H. Kota Sukabumi yang terletak di Jalan RS No.1, Cikole, Kec. Cikole, Kota Sukabumi, Provinsi Jawa Barat. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa: (1) Penerapan akuntansi sektor publik berpengaruh terhadap good governance; (2) Pengawasan internal berpengaruh terhadap good governance; (3) Good governance berpengaruh terhadap kinerja instansi pemerintah daerah; (4) Penerapan akuntansi sektor publik berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah daerah; (5) Pengawasan internal berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah daerah; (6) Good governance memediasi pengaruh penerapan akuntansi sektor publik terhadap kinerja instansi pemerintah daerah; dan (7) Good governance memediasi pengaruh pengawasan internal terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.

Kata Kunci: Pemerintahan yang baik, Penerapan Akuntansi Sektor Publik, Pengawasan Internal, Kinerja Instansi Pemerintah Daerah

PENDAHULUAN

Rumah sakit umum daerah sebagai salah satu instansi pemerintah harus mampu memberikan pertanggung jawaban kepada pemerintah daerah dan masyarakat sebagai pengguna jasa. Pemerintah daerah menyebutkan bahwa pembangunan kesehatan merupakan

salah satu bidang yang wajib dilaksanakan oleh pemerintah daerah (Provinsi) dan akan bertanggung jawab sepenuhnya dalam penyelenggaraan pembangunan kesehatan dalam meningkatkan taraf hidup kesehatan masyarakat.

Kinerja pelayanan kesehatan di Kota Sukabumi khususnya pada RSUD R. Syamsudin, SH. pada tahun 2019 sampai 2022 mengalami kemajuan. Hal ini dibuktikan dengan adanya RSUD R. Syamsudin, SH. Kota Sukabumi sebagai rujukan tertinggi dalam sistem rujukan pelayanan kesehatan maka kemampuan RSUD R. Syamsudin, SH. Kota Sukabumi dalam memberikan pelayanan harus bisa diandalkan. Untuk itu maka RSUD R. Syamsudin, SH. Kota Sukabumi harus memberikan pelayanan secara bermutu. Dan untuk mewujudkan hal tersebut rumah sakit harus mampu melaksanakan tata kelola dengan paradigma sehat dan mengutamakan transparansi dan akuntabel dalam menjalankan tugas dan fungsinya.

Kinerja pelayanan kesehatan oleh RSUD R. Syamsudin, SH. Kota Sukabumi hanya akan terwujud apabila dalam pengelolaan keuangan dilakukan dengan akuntabel. Sebagai salah satu instansi pemerintah daerah (Kota Sukabumi), maka pengelolaan keuangannya harus didasarkan dengan penerapan akuntansi sektor publik. Menurut Mattoasi et al. (2021) Kinerja pemerintah daerah yaitu gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi pemerintah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan.

Akuntansi sektor publik merupakan mekanisme teknik dan analisa akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi Negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM dan Yayasan Sosial, maupun pada proyek-proyek kerja sama sektor publik dan swasta (Bastian, 2021). Karena itu dapat dinyatakan bahwa Akuntansi Sektor Publik sebagai suatu kegiatan jasa yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha, terutama yang bersifat keuangan guna pengambilan keputusan untuk menyediakan kebutuhan dan hak publik melalui pelayanan publik yang diselenggarakan oleh entitas perusahaan. Menurut Halim dan Kusufi (2018:3), bahwa akuntansi sektor publik adalah suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu organisasi atau entitas publik seperti pemerintah, LSM, dan lain-lain yang dijadikan sebagai informasi dalam mengambil keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan.

Untuk terciptanya pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dalam rangka pengelolaan dana secara transparan, efisien, efektif dan dapat dipertanggungjawabkan biasa disebut juga dengan akuntabilitas publik. Disaat kondisi sekarang ini mendorong rumah sakit

umum daerah yang dulu merupakan cost centre, dimana semua biaya operasional rumah sakit umum daerah dibiayai oleh pemerintah pusat dan pemerintah daerah melalui anggaran pendapatan dan belanja Negara (APBN) dan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD), kini rumah sakit umum daerah harus memadukan orientasi service public oriented dan profit oriented (Prasetyono & Kompyurini, 2008).

Faktor berikut yang juga penting dalam meningkatkan kinerja instansi pemerintah daerah adalah pengawasan internal. Menurut Siagian (dalam Kadarisman, 2018) bahwa pengawasan adalah proses pengamatan dari pada pelaksanaan seluruh kegiatan organisasi untuk menjamin agar semua pekerjaan yang sedang dilakukan berjalan sesuai dengan rencana yang telah ditentukan. Pengawasan intern merupakan fungsi manajemen yang penting dalam penyelenggaraan pemerintahan. Pengawasan Intern ini dibedakan atas pengawasan yang bersifat akuntansi dan administratif. Melalui pengawasan intern dapat diketahui bahwa suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien sesuai dengan rencana kebijakan yang telah ditetapkan dan ketentuan yang berlaku. Menurut Siagian dalam Kadarisman (2018: 172) bahwa pengawasan adalah proses pengamatan dari pada pelaksanaan seluruh kegiatan organisasi untuk menjamin agar semua pekerjaan yang sedang dilakukan berjalan sesuai dengan rencana yang telah ditentukan. Pengawasan intern atas penyelenggaraan pemerintahan diperlukan untuk mendorong terwujudnya good governance guna mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel.

Pemerintahan yang bersih dan baik sangat diinginkan oleh setiap warga negara khususnya negara Indonesia, agar masalah dalam urusan tata kelola industri di Indonesia dapat terselesaikan dengan baik. Negara Indonesia sudah menerapkan konsep Good Governance atau tata kelola pemerintahan yang baik. Menurut Undang-Undang No. 30 Tahun 2014 hukum ini menjadi dasar dalam menyelenggarakan suatu kegiatan yang bertujuan untuk meningkatkan pemerintahan yang baik dalam upaya mencegah praktik kolusi, korupsi dan nepotisme. Oleh karena itu, berdasarkan UU No. 30 Tahun 2014 harus mampu menciptakan pemerintah yang transparan, efisien dan birokrasi yang semakin baik. Berdasarkan pemahaman Mardiasmo (2018), Good Governance diartikan sebagai tata cara suatu negara yang digunakan untuk mengelola sumber daya ekonomi dan sosial yang berorientasi pada pembangunan masyarakat demi mewujudkan pemerintahan yang baik. Peraturan Pemerintah No. 101 Tahun 2000 pasal 2 Huruf d, yang dimaksud dengan pemerintahan yang baik adalah pemerintahan yang mengembangkan dan menerapkan prinsip-prinsip Profesionalitas, Akuntabilitas, Transparansi,

pelayanan prima, demokrasi, efisiensi, efektivitas, supremasi hukum, dan dapat diterima oleh seluruh masyarakat.

Sejumlah penelitian yang mengkaji mengenai pengaruh penerapan akuntansi sektor publik dan pengawasan internal terhadap kinerja instansi pemerintah daerah melalui good governance telah dilakukan oleh sejumlah peneliti. Penelitian yang dilakukan oleh Tadjudinsyah dan Fitria (2023) mengenai pengaruh penerapan akuntansi sektor publik dan pengawasan internal terhadap kinerja instansi pemerintah daerah pada RSUD Dr. Soetomo Kota Surabaya. Hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa akuntansi sektor publik dan pengawasan internal secara parsial berpengaruh positif terhadap kinerja instansi pemerintah daerah. Penelitian berikutnya adalah penelitian Karlina, Lewaru, dan Kriswantini (2023) yang meneliti tentang pengaruh akuntansi sektor publik, good governance dan pengawasan internal terhadap kinerja Instansi pemerintah pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Kabupaten Buru Selatan, Provinsi Maluku. Hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa akuntansi sektor publik dan good governance berpengaruh signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah pada Kabupaten Buru Selatan di Provinsi Maluku. Sedangkan, pengawasan internal tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah pada Kabupaten Buru Selatan di Provinsi Maluku. Kemudian penelitian Azlina (2020) yang meneliti tentang hubungan pengelolaan keuangan daerah dan sistem pengendalian internal pemerintah dengan kinerja instansi pemerintah yang dimediasi oleh good governance. Kesimpulan dari hasil penelitiannya adalah pengelolaan keuangan daerah dan sistem pengawasan internal pemerintah secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah. Pengelolaan keuangan daerah dan sistem pengawasan internal pemerintah secara parsial berpengaruh signifikan terhadap good governance. Good governance tidak memediasi hubungan antara pengelolaan keuangan daerah dengan kinerja instansi pemerintah. Good governance memediasi hubungan antara Sistem Pengawasan internal Pemerintah dengan kinerja instansi pemerintah.

Penelitian bertujuan untuk menganalisis pengaruh good governance dalam memediasi dari pengaruh penerapan akuntansi sektor publik terhadap kinerja instansi pemerintah daerah. Atas dasar itulah penelitian ini diberi judul “Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Dan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Dengan Good Governance Sebagai Variabel Intervening (Studi Empirik Pada RSUD R. Syamsudin, SH. Kota Sukabumi)”.

TINJAUAN PUSTAKA

Penerapan Akuntansi Sektor Publik

Halim dan Kusufi (2018) mengemukakan bahwa akuntansi sektor publik adalah suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu organisasi atau entitas publik seperti pemerintah, LSM, dan lain-lain yang dijadikan sebagai informasi dalam mengambil keputusan ekonomi oleh pihak-pihak yang memerlukan. Penerapan akuntansi sektor publik adalah suatu tindakan yang dilakukan untuk memastikan standar yang telah ditetapkan telah terealisasi dengan baik dan memastikan semua pihak telah bekerja sesuai standar yang berlaku. Menurut Santoso dan Pambelum (2018) siklus akuntansi keuangan sektor publik bisa diukur dengan: (1) Entitas Pelaporan; (2) Asumsi Dasar; (3) Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan; (4) Prinsip Akuntansi dan Pelaporan Keuangan; (5) Keandalan informasi yang Relevan dan Andal; (6) Unsur Laporan Keuangan, dan (7) Pengakuan Unsur Laporan Keuangan.

Pengawasan Internal

Menurut Siagian (dalam Kadarisman, 2018), pengawasan adalah proses pengamatan dari pada pelaksanaan seluruh kegiatan organisasi untuk menjamin agar semua pekerjaan yang sedang dilakukan berjalan sesuai dengan rencana yang telah ditentukan. Sedangkan menurut Halim dan Kusufi (2018: 370) pengawasan adalah tindakan untuk membandingkan antara yang seharusnya terjadi dengan yang sebenarnya terjadi atau untuk menjamin pencapaian tujuan tertentu secara optimal. Selanjutnya, Sawyer (2020) mengemukakan bahwa indikator yang dapat digunakan manager untuk mengontrol fungsi di dalam perusahaan adalah: (1) Akurat, (2) Jujur dan objektif, (3) Terkoordinasi dengan aliran kerja organisasi, (4) Berorientasi pada hal-hal yang strategis dan pada hasil-hasil, (5) Konsisten dengan struktur organisasi, (6) Luwes, (7) Objektif dan komprehensif, (8) Tegas, dan (9) Realistis secara ekonomis.

Good Governance

Mardiasmo (2018), mengungkapkan bahwa Good Governance adalah pelaksanaan manajemen dalam suatu pembangunan yang solid dan bertanggungjawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien. Pemerintahan yang bersih dan baik sangat diinginkan oleh setiap warga negara khususnya negara Indonesia, agar masalah dalam urusan tata kelola industri di Indonesia dapat terselesaikan dengan baik. Negara Indonesia sudah menerapkan konsep Good Governance atau tata kelola pemerintahan yang baik. Menurut Undang-Undang No. 30 Tahun 2014 hukum ini menjadi dasar dalam menyelenggarakan suatu kegiatan yang bertujuan untuk meningkatkan pemerintahan yang baik dalam upaya mencegah praktik kolusi, korupsi dan nepotisme. Mardiasmo (2018) mengemukakan bahwa menurut United National

Development Program (UNDP), indikator good government governance adalah: Participation, Rule of Law, Transparency, Responsiveness, Consensus Orientation, Equity, Efficiency and Effectiveness, Accountability, Strategic Vision.

Kinerja Instansi Pemerintah Daerah

Menurut Mattoasi et al. (2021), kinerja pemerintah daerah yaitu gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran dari visi, misi dan strategi instansi pemerintah yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan. Kinerja instansi pemerintah daerah diukur berdasarkan indikator: (1) Perencanaan tahunan; (2) Perencanaan anggaran; (3) Penyusunan dokumen perjanjian kinerja; (4) Pengukuran kinerja; (5) Pelaporan akuntabilitas kinerja; (6) Membuat laporan evaluasi kinerja instansi pemerintah; (7) Pemantauan dan pengendalian kinerja pelaksanaan program dan kegiatan; (8) Mengendalikan kegiatan telah sesuai dengan indikator kinerja; (9) Mengkoordinir setiap perubahan yang ada; (10) Sakip sebagai bahan pertimbangan; dan (11) Laporan akuntabilitas sebagai bahan pertimbangan (Mardiasmo, 2018).

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif. Sugiyono (2020) mengemukakan bahwa metode kuantitatif adalah metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme (mengandalkan empirisme) yang digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, teknik pengambilan sampel pada umumnya dilakukan secara acak (random), pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian objektif, dan analisis data bersifat jumlah atau banyaknya (kuantitatif) atau statistik, dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan.

Sumber data dalam penelitian ini menggunakan sumber data primer dan sekunder. Data primer di dalam penelitian ini diperoleh secara langsung melalui penyebaran kuesioner kepada para pegawai di RSUD R Syamsuddin, SH. Kota Sukabumi yang telah ditetapkan kriterianya. Sedangkan data sekunder diperoleh dari dokumen Laporan Kinerja Instansi Pemerintahan, Jurnal Penelitian, maupun data lain-lain yang berkaitan dengan penelitian.

Menurut Handayani (2020), populasi adalah totalitas dari setiap elemen yang akan diteliti yang memiliki ciri sama, bisa berupa individu dari suatu kelompok, peristiwa, atau sesuatu yang akan diteliti. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai RSUD R. Syamsudin, SH. Kota Sukabumi yang berjumlah 1.446 orang. Adapun sampel penelitiannya

adalah 33 orang yang diambil dengan menggunakan teknik purposive sampling karena tidak semua sampel memiliki kriteria yang sesuai dengan fenomena yang sedang diteliti.

HASIL DAN PEMBAHASAN

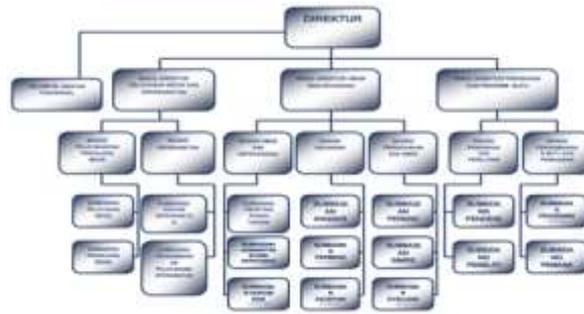
Gambaran Umum Objek Penelitian

RSUD R. Syamsudin, S.H. Kota Sukabumi merupakan Lembaga Teknis Daerah sebagaimana diatur dalam Perda Kota Sukabumi Peraturan Daerah Kota Sukabumi Nomor 9 Tahun 2016 tentang Pembentukan Perangkat Daerah Kota Sukabumi yang mencakup Bagan Struktur RSUD R. Syamsudin, S.H. Kota Sukabumi sebagai unsur pendukung Kepala Daerah di bidang pengelenggaraan pelayanan kesehatan yang dipimpin oleh seorang Direktur yang bertanggungjawab kepada Kepala Daerah melalui Sekretaris Daerah.

Berdasarkan Peraturan Walikota Sukabumi Nomor 51 Tahun 2016 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas Pokok, Fungsi dan tata Kerja RSUD R. Syamsudin, S.H. Kota Sukabumi mempunyai tugas pokok dan fungsi menyelenggarakan dan melaksanakan pelayanan, promosi, pencegahan, pemulihan, penyembuhan, rehabilitasi, pelayanan rujukan dan pendidikan di bidang kesehatan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Untuk melaksanakan tugas pokok tersebut, RSUD R. Syamsudin S.H. Kota Sukabumi mempunyai fungsi sebagai berikut: 1. Pelaksanaan kebijakan teknis di bidang pelayanan kesehatan rujukan; 2. Pemberian dukungan atas penyelenggaraan Pemerintah Daerah di bidang pelayanan kesehatan rujukan; dan 3. Pembinaan dan pelaksanaan tugas di bidang pelayanan kesehatan rujukan. Berdasarkan Lampiran Peraturan Walikota Nomor 51 Tahun 2016 Tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, tugas Pokok, fungsi dan Tata Kerja RSUD R. Syamsudin, S.H. Kota Sukabumi, struktur organisasi digambarkan sebagai berikut:

1. Pelaksanaan kebijakan teknis di bidang pelayanan kesehatan rujukan;
2. Pemberian dukungan atas penyelenggaraan Pemerintah Daerah di bidang pelayanan kesehatan rujukan; dan
3. Pembinaan dan pelaksanaan tugas di bidang pelayanan kesehatan rujukan

Berdasarkan Lampiran Peraturan Walikota Nomor 51 Tahun 2016 Tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, tugas Pokok, fungsi dan Tata Kerja RSUD R. Syamsudin, S.H. Kota Sukabumi, struktur organisasi digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. Struktur Organisasi RSUD R. Syamsudin, S.H. Kota Sukabumi

HASIL PENELITIAN

Uji Validitas Konvergen

Uji validitas konvergen yang digunakan pada penelitian ini adalah didasarkan pada nilai *loading factor*. Nilai *loading factor* harus berada di atas *rule of thumbs* 0,5.

Tabel 1. *Outer Loading Model PLS*

Variabel	Indikator/ Pernyataan	<i>Loading Factor</i>	<i>Rule of Thumbs</i>	Keterangan
Penerapan Akuntansi Sektor Publik (X1)	X1.01	0,841	0,5	Valid
	X1.02	0,866	0,5	Valid
	X1.03	0,820	0,5	Valid
	X1.04	0,790	0,5	Valid
	X1.05	0,778	0,5	Valid
	X1.06	0,730	0,5	Valid
	X1.07	0,831	0,5	Valid
	X1.08	0,855	0,5	Valid
	X1.09	0,802	0,5	Valid
Pengawasan Internal (X2)	X2.01	0,908	0,5	Valid
	X2.02	0,932	0,5	Valid
	X2.03	0,931	0,5	Valid
	X2.04	0,939	0,5	Valid
	X2.05	0,938	0,5	Valid
	X2.06	0,909	0,5	Valid
	X2.07	0,906	0,5	Valid
	X2.08	0,940	0,5	Valid
	X2.09	0,867	0,5	Valid
	X2.10	0,798	0,5	Valid
	X2.11	0,829	0,5	Valid
Good Governance (Y)	Y.01	0,901	0,5	Valid
	Y.02	0,888	0,5	Valid
	Y.03	0,905	0,5	Valid
	Y.04	0,842	0,5	Valid
	Y.05	0,873	0,5	Valid
	Y.06	0,883	0,5	Valid
	Y.07	0,848	0,5	Valid
	Y.08	0,879	0,5	Valid
	Y.09	0,905	0,5	Valid
	Y.10	0,883	0,5	Valid
Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Z)	Z.01	0,863	0,5	Valid
	Z.02	0,758	0,5	Valid
	Z.03	0,909	0,5	Valid
	Z.04	0,870	0,5	Valid
	Z.05	0,853	0,5	Valid
	Z.06	0,872	0,5	Valid
	Z.07	0,854	0,5	Valid
	Z.08	0,853	0,5	Valid
	Z.09	0,884	0,5	Valid
	Z.10	0,920	0,5	Valid
	Z.11	0,787	0,5	Valid
	Z.12	0,794	0,5	Valid

Hasil perhitungan Reliabilitas dan Validitas Konstruks (AVE) menggunakan *software* SmartPLS:

Tabel 2. Reliabilitas dan Validitas Konstruks (AVE)

Variabel Laten	AVE	Rule of Thumbs	Keterangan
Penerapan Akuntansi Sektor Publik (X1)	0,662	0,5	Support
Pengawasan Internal (X2)	0,812	0,5	Support
Good Governance (Y)	0,776	0,5	Support
Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Z)	0,727	0,5	Support

Nilai AVE semua variabel laten adalah lebih besar dari 0,5 sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh indikator dinyatakan mampu digunakan untuk mewakili variabel laten yang dibangun oleh masing-masing indikator.

Uji Diskriminan

Pada penelitian ini, uji diskriminan menggunakan *Fornell-Larcker Criterion*, yaitu dengan membuat perbandingan nilai akar kuadrat dari AVE (*Average Variance Ectracted*) untuk setiap konstruknya dengan nilai korelasi antar konstruk dalam model. Hasil dari validitas diskriminan dapat diketahui seberapa jauh konstruk laten benar benar berbeda dengan konstruk lainnya. Nilai validitas diskriminan yang tinggi memberikan indikasi bahwa suatu konstruk adalah unik dan mampu menjelaskan fenomena yang diukur.

Berikut adalah hasil dari uji validitas diskriminan menggunakan analisis *Fornell-Larcker Criterion*:

Tabel 3. Hasil Uji Validitas Diskriminan (*Fornell-Larcker Criterion*)

Variabel Laten	Penerapan Akuntansi Sektor Publik (X1)	Pengawasan Internal (X2)	Good Governance (Y)	Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Z)
X1	0,813			
X2	0,805	0,901		
Y	0,803	0,875	0,881	
Z	0,800	0,838	0,844	0,853

Nilai akar kuadrat dari AVE untuk setiap konstruknya lebih besar dari pada nilai korelasi antar konstruk (variabel laten) dalam model. Hal ini menunjukkan bahwa syarat validitas diskriminan pada model menggunakan *Fornell-Larcker Criterion* terpenuhi.

Koefisien Determinan (R²)

Nilai *R-Square* (R²) adalah nilai yang menggambarkan seberapa besar pengaruh variabel laten eksogen terhadap variabel laten endogen.

Tabel 4. Nilai R² (R-Square)

Variabel	R-Square	R-Square Adjusted	Indikasi Model
Y (<i>Good Governance</i>)	0,892	0,885	Substantial (Kuat)
Z (Kinerja Instansi Pemerintah Daerah)	0,942	0,935	Substantial (Kuat)

Nilai *R-Square* didapatkan untuk variabel *Good Governance* (Y) adalah sebesar 0,892 mengindikasikan bahwa model yang digunakan termasuk pada kategori *substantial* (kuat). Dengan demikian variabel *Good Governance* (Y) dapat dijelaskan oleh variabel Penerapan Akuntansi Sektor Publik (X1) dan Pengawasan Internal (X2) dalam model sebesar 89,2% yang termasuk kategori *substantial* (kuat).

Selanjutnya untuk nilai *R-Square* didapatkan untuk variabel Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Z) adalah sebesar 0,942 (lebih besar dari 0,75) yang mengindikasikan bahwa model yang digunakan termasuk pada kategori *substantial* (kuat). Dengan demikian, variabel Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Z) dapat dijelaskan oleh variabel Penerapan Akuntansi Sektor Publik (X1), Pengawasan Internal (X2), dan *Good Governance* (Y) dalam model sebesar 92,4% yang termasuk kategori *substantial* (kuat).

Predictive Relevance (Q², Stone Geisser Value)

Langkah berikutnya dalam analisis *inner model* adalah melakukan pengujian validasi model menggunakan nilai Q² (*predictive relevance*).

Tabel 5. Nilai Q² (*Predictive Relevance*)

Variabel	Q ² (<i>Predictive Relevance</i>)	Keterangan
<i>Good Governance</i> (Y)	0,671	Akurasi Prediksi Tinggi
Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Z)	0,672	Akurasi Prediksi Tinggi

Diperoleh nilai Q²₁ = 0,671 dimana termasuk kategori > 0,5 menggambarkan bahwa model mampu memprediksi *Good Governance* (Y) dengan tingkat akurasi yang tinggi. Kemudian, diperoleh nilai Q²₂ = 0,672 dimana termasuk kategori > 0,5 menggambarkan bahwa model mampu memprediksi Kinerja Instansi Pemerintah Daerah (Z) dengan tingkat akurasi yang tinggi.

Analisis Pengaruh Langsung

Hasil analisis pengujian pengaruh langsung menggunakan algoritma PLS berdasarkan model penelitian yang dirancang sebelumnya adalah sebagai berikut:

Tabel 6. Hasil Analisis Pengaruh Langsung

Path (Jalur)	Original Sample (Path)	T-Statistics	P-Values	Keputusan
X1 → Y	0,732	6,682	0,000	Support
X1 → Z	0,497	3,360	0,001	Support
Y → Z	0,314	2,040	0,048	Support
X2 → Y	0,235	2,141	0,033	Support
X2 → Z	0,188	2,000	0,046	Support

Keterangan: X1 (Penerapan Akuntansi Sektor Publik); X2 (Pengawasan Internal); Y (*Good Governance*); dan Z (Kinerja Instansi Pemerintah Daerah)

Semua jalur menunjukkan hubungan yang *support* (positif). Artinya, hubungan antara variabel laten eksogen dengan variabel laten endogennya adalah searah (positif) dan dapat diterima.

Analisis Pengaruh Tidak Langsung

Berikut adalah hasil analisis pengaruh tidak langsung berdasarkan Diagram Jalur model yang telah ditetapkan sebelumnya dengan menggunakan *software* SmartPLS.

Tabel 7. Hasil Analisis Pengaruh Tidak Langsung

<i>Path</i> (Jalur)	Original Sample (<i>Path</i>)	T-Statistics	P-Values	Keputusan
X1 → Y → Z	0,230	2,085	0,045	Support
X2 → Y → Z	0,174	2,041	0,049	Support

Semua jalur tidak langsung menunjukkan hubungan yang *support* (positif). Artinya, hubungan antara variabel laten eksogen dengan variabel laten endogennya adalah searah (positif).

Hasil analisis *Structural Model*, dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

1. Penerapan akuntansi sektor publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap *good governance* pada instansi pemerintah daerah diperoleh nilai t-hitung sebesar 6,682 dengan p-value sebesar 0,000. Nilai p-value lebih kecil dari taraf nyata 0,05 yang menggambarkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan penerapan akuntansi sektor publik terhadap *good governance* pada instansi pemerintah daerah.
2. Pengawasan internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap *good governance* pada instansi pemerintah daerah diperoleh nilai t-hitung sebesar 3,360 dengan p-value sebesar 0,001. Nilai p-value lebih kecil dari taraf nyata 0,05 yang menggambarkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan pengawasan internal terhadap *good governance* pada instansi pemerintah daerah.
3. *Good governance* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah daerah diperoleh nilai t-hitung sebesar 2,040 dengan p-value sebesar 0,048. Nilai p-value lebih kecil dari taraf nyata 0,05 yang menggambarkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan *good governance* terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.
4. Penerapan akuntansi sektor publik berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah daerah diperoleh nilai t-hitung sebesar 2,141 dengan p-value sebesar 0,033. Nilai p-value lebih kecil dari taraf nyata 0,05 yang menggambarkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan penerapan akuntansi sektor publik terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.
5. Pengaruh pengawasan internal terhadap kinerja instansi pemerintah daerah diperoleh nilai t-hitung sebesar 2,000 dengan p-value sebesar 0,046. Nilai p-value lebih kecil dari taraf nyata 0,05 yang menggambarkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan pengaruh pengawasan internal terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.

6. *Good governance* berpengaruh secara signifikan dalam memediasi dari pengaruh penerapan akuntansi sektor publik terhadap kinerja instansi pemerintah daerah diperoleh nilai t-hitung sebesar 2,085 dengan p-value sebesar 0,045. Nilai p-value lebih kecil dari taraf nyata 0,05 yang menggambarkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan *good governance* dalam memediasi pengaruh penerapan akuntansi sektor publik terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.
7. *Good governance* berpengaruh secara signifikan dalam memediasi dari pengaruh pengawasan internal terhadap kinerja instansi pemerintah daerah diperoleh diperoleh nilai t-hitung sebesar 2,041 dengan p-value sebesar 0,049. Nilai p-value lebih kecil dari taraf nyata 0,05 yang menggambarkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan *good governance* dalam memediasi pengaruh pengawasan internal terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.

PEMBAHASAN

Penerapan Akuntansi Sektor Publik Berpengaruh Terhadap *Good Governance*

Menurut penelitian Nikhil C. Shil (2009) menyatakan bahwa *Accounting is intentionally referred to as a vehicle for ensuring GCG, it is believed that the world should adopt a uniform global accounting standard and that has already been done*. Akuntansi disebut sebagai kendaraan untuk memastikan GCG, dan diyakini bahwa dunia harus mengadopsi standar akuntansi global. Selanjutnya, penelitian Vijay Kelkar (2009) menyimpulkan bahwa *accounting framework wich impact the quality of governance*. Kerangka kerja akuntansi berdampak pada kualitas *governance*. Penelitian lainnya dilakukan oleh Sari, E. N. (2023), yang menyatakan bahwa Penerapan Akuntansi Sektor Publik berpengaruh signifikan terhadap *Good Governance*.

Pembahasan mengenai pengaruh akuntansi sektor publik terhadap good governance di Indonesia telah dilakukan oleh Mardiasmo (2018), yang menyatakan good governance dan akuntansi sektor publik memiliki hubungan yang kuat, dimana akuntansi sektor publik sebagai alat untuk melakukan elaborasi *good governance* ke tatanan yang lebih riil. Selanjutnya Santoso dan Yohanes (2018), yang menemukan bukti bahwa penerapan akuntansi sektor publik berpengaruh terhadap *good governance* dalam hal ini terhadap akuntabilitas pemerintah.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntansi sektor publik memiliki peran utama untuk menyiapkan laporan keuangan sebagai salah satu bentuk pelaksanaan akuntabilitas publik. Penerapan akuntansi sendiri adalah suatu proses akuntansi untuk mengumpulkan, proses merubah, laporan, dan menyebarkan pelaporan kepada pengguna. Umumnya, penerapan

akuntansi menyajikan informasi akuntansi organisasi untuk manajemen (Hakansson & Lind, 2019) dan merupakan alat untuk administrasi sumber daya yang efisien, dan dukungan pengambilan keputusan yang tepat (Quattrone, 2019). Hal ini menunjukkan bahwa penerapan akuntansi memiliki peran penting dalam membangun pelaporan keuangan dan informasi akuntansi bagi pengguna eksternal dan internal yang digunakan untuk menilai status keuangan perusahaan dan kinerja.

Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan penerapan akuntansi sektor publik terhadap *good governance* pada instansi pemerintah daerah.

Pengawasan Internal Berpengaruh Terhadap *Good Governance*

Menurut penelitian Bernia, et. al. (2023) yang menyatakan bahwa pengawasan internal berpengaruh positif terhadap *good governance*. Penelitian Azlina (2020) juga menyatakan bahwa pengawasan internal berpengaruh positif terhadap *good governance*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengawasan internal dapat membantu pemerintah untuk meminimalisasi terjadinya kelemahan, kesalahan dan resiko kecurangan. Dengan adanya pengawasan internal yang efektif maka tujuan organisasi dapat tercapai secara efektif dan efisien (Mardiasmo, 2018). Jika sistem pengawasan internal pemerintah tersebut terimplementasikan dengan baik, maka tata kelola pemerintah yang baik dapat tercapai, yang ditandai tercapainya visi, misi, serta tujuan pemerintah daerah, akan memberikan efisien dan efektif dalam operasi, keandalan pelaporan keuangan, asset Negara tetap aman dan peraturan perundang undangan dijalankan dengan baik

Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan pengawasan internal terhadap *good governance* pada instansi pemerintah daerah.

***Good Governance* Berpengaruh Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah**

Menurut penelitian Karlina, Lewaru, dan Kriswantini (2023), mengemukakan bahwa penerapan *good governance* berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan hasil penelitian Annisa (2017) mengemukakan hal yang sama, yaitu penerapan *good governance* berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini berarti semakin baik penerapan *good governance*, maka kinerja dari pemerintah daerah juga semakin baik.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa dengan melaksanakan *good governance* yang baik, tentu kinerja suatu instansi pemerintah akan berjalan dengan baik sesuai dengan tujuan dari organisasi tersebut. Selain itu, diterapkannya *good governance* pada organisasi pemerintah, tentu kinerja instansi pemerintah akan berjalan dengan baik sesuai dengan tujuan pemerintah tersebut. Hal ini dapat disimpulkan bahwa apabila penerapan *good governance*

dilakukan oleh organisasi maka otomatis dapat meningkatkan kinerja organisasi tersebut. Jika pemerintah daerah telah mampu menerapkan prinsip *good governance* dalam penyelenggaraan pemerintahannya, ini mengindikasikan bahwa kinerja pemerintah daerah telah baik. Jika semakin baik penerapan *good governance* maka kinerja dari pemerintah daerah juga semakin baik. Juga sebaliknya, jika belum diterapkannya *good governance* dengan baik, maka kinerja dari pemerintah daerah juga belum baik

Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan *good governance* terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.

Penerapan Akuntansi Sektor Publik Berpengaruh Positif Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah

Menurut penelitian Haryanto et al. (2017), saat ini pada kalangan praktisi khususnya pemerintahan, sudah mulai ada perhatian yang lebih besar terhadap penilaian kelayakan praktik manajemen pemerintahan yang mencakup perlunya dilakukan perbaikan sistem akuntansi manajemen, sistem akuntansi keuangan, perencanaan keuangan dan pembangunan, sistem pengawasan dan pemeriksaan, serta berbagai implikasi finansial atas kebijakan-kebijakan yang dilakukan pemerintah. Kebijakan yang dilakukan pemerintah tentunya berdampak terhadap kualitas kinerja yang dihasilkan. Hal ini dikarenakan, instansi pemerintah telah melakukan perencanaan, penganggaran, merealisasikan anggaran untuk pengadaan barang dan jasa, serta melaporkan keuangan kepada publik. Laporan yang dibuat kemudian diaudit untuk mengetahui kebenarannya, sehingga dapat dipertanggungjawabkan.

Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan penerapan akuntansi sektor publik terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.

Pengawasan Internal Berpengaruh Positif Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah

Menurut penelitian Karlina, Lewaru, dan Kriswantini (2023), yang menyatakan bahwa pengawasan internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah daerah. Begitu juga hasil penelitian Azlina (2020) menyatakan pengawasan internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa manfaat yang utama diperoleh dari pengawasan intern yaitu membantu suatu organisasi dalam mencapai prestasi dan target yang menguntungkan dan mencegah kehilangan sumber daya. Dapat membantu menghasilkan kinerja pemerintah daerah yang dapat dipercaya, dan dapat memastikan suatu organisasi mematuhi undang-undang dan peraturan, terhindar dari reputasi yang buruk dan segala konsekuensinya. Selanjutnya dapat pula membantu mengarahkan suatu organisasi untuk

mencapai tujuannya dan terhindar dari hal yang merugikan. Sedangkan tujuan diadakannya pengawasan internal adalah untuk mencapai tingkatan kinerja yang telah direncanakan, menjamin susuna birokrasi yang baik dalam operasi unit-unit pemerintahan daerah baik secara internal maupun eksternal untuk memperoleh perpaduan yang maksimum dalam pengelolaan pembangunan dalam rangka memberikan pelayanan serta memberikan perlindungan publik dari penyalahgunaan wewenang; serta mengendalikan agar administrasi pemerintah dikelola secara tertib sebagaimana mestinya, dan aparatur pemerintah daerah melaksanakan tugasnya dengan sebaik-baiknya.

Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan pengawasan internal terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.

***Good Governance* Memediasi Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah**

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pada akuntansi sektor publik ini sangat berkaitan erat perihal pertanggungjawaban atas sumber dana yang digunakan. Oleh karena itu, pada bidang ini tentunya membutuhkan orang-orang yang memiliki kualifikasi kompetensi, kejujuran, serta rasa tanggung jawab dalam pelaksanaannya. Selain itu dengan adanya akuntansi sektor publik juga semakin mewujudkan karakteristik *Good Governance*. Dengan melaksanakan *good governance* yang baik, tentu kinerja suatu instansi pemerintah akan berjalan dengan baik sesuai dengan tujuan dari organisasi tersebut. Selain itu, diterapkannya *good governance* pada organisasi pemerintah, tentu kinerja instansi pemerintah akan berjalan dengan baik sesuai dengan tujuan pemerintah tersebut.

Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh *good governance* dalam memediasi dari pengaruh penerapan akuntansi sektor publik terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.

***Good Governance* Memediasi Pengaruh Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah**

Menurut penelitian Mardiasmo (2018), dengan adanya sistem pengawasan internal pemerintah yang efektif dan efisien maka tujuan organisasi dapat tercapai dengan baik, efektif dan efisien disini adalah aktifitas pemerintahan yang lebih mengutamakan kepentingan masyarakat berupa kegiatan dan kelembagaan yang diarahkan untuk menghasilkan sesuatu yang sesuai dengan kebutuhan melalui pemanfaatan sebaik-baiknya berbagai sumber yang tersedia. Begitu juga dengan penelitian Azlina (2020) yang menyatakan bahwa *good governance* mampu memediasi pengaruh pengawasan internal terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengawasan internal dilakukan untuk menjaga agar aktivitas organisasi tetap mengarah kepada tujuan organisasi semula. Sistem pengawasan internal yang efektif dapat mendorong manajer untuk membuat keputusan yang mengarah kepada tujuan organisasi. Adanya sistem pengawasan internal yang baik juga dapat mengatasi tingkat kecurangan (*fraud*) dari pegawai.

Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh *good governance* dalam memediasi dari pengaruh pengawasan internal terhadap kinerja instansi pemerintah daerah.

KESIMPULAN DAN REKOMENDASI

Berdasarkan kesimpulan di atas, maka berikut disampaikan rekomendasi kepada RSUD R. Syamsudin, S.H. Kota Sukabumi :

1. RSUD R. Syamsudin, SH. Kota Sukabumi hendaknya meningkatkan sistem pelaporan keuangan dilaksanakan dengan lebih baik, yaitu melibatkan auditor eksternal sehingga kepercayaan masyarakat akan semakin memingkat.
2. RSUD R. Syamsudin, SH. Kota Sukabumi hendaknya lebih tegas dalam melakukan pengawasan terhadap pengelolaan akuntansi rumah sakit. Setiap adanya pelanggaran hendaknya diberikan sanksi yang tegas agar hal tersebut tidak terulang lagi dimasa yang akan datang.
3. RSUD R. Syamsudin, SH. Kota Sukabumi hendaknya melibatkan partisipasi masyarakat agar dalam pengelolaan manajemennya, terutama dalam pengelolaan keuangan. Keterlibatan masyarakat dapat dilakukan dengan ikut serta melakukan pengawasan dan juga melakukan audit terhadap implementasi akuntansi rumah sakit.

RSUD R. Syamsudin, SH. Kota Sukabumi hendaknya menjadikan laporan akuntabilitas sebagai dasar dalam pengambilan kebijakan rumah sakit. Untuk itu, laporan kinerja harus dibuat secara akuntabel dan memenuhi prinsip-prinsip *good governance*.

DAFTAR PUSTAKA

- Azlina. 2020. Good Governance Memediasi Hubungan Pengelolaan Keuangan Daerah dan Sistem Pengawasan internal Pemerintah Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris OPD Kabupaten Solok). Jurnal Kajian Akuntansi dan Auditing (JKAA), Vol.14 (1): 9-24.
- Bastian, Indra. 2021. Sistem Pengendalian Manajemen Sektor Publik. Jakarta: Salemba Empat
- Hair, J. F. et al. 2020. A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM). 2nd Edition. California: SAGE Publication, Inc.

- Halim, A. dan M. S. Kusufi. 2018. *Teori, Konsep, dan Aplikasi Akuntansi Sektor Publik: dari Anggaran Hingga Laporan Keuangan dari Pemerintah Hingga Tempat Ibadah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Handayani, R. 2020. *Metodologi Penelitian Sosial*. Yogyakarta: Trussmedia Grafika.
- Kadarisman, M. 2018. *Manajemen Pengembangan Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Karlina, Lewaru, dan Kriswantini. 2023. Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik, Good Governance dan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah. *Jurnal Rimba: Riset Ilmu manajemen Bisnis dan Akuntansi*, Vol.1 (3): 300-306.
- Mardiasmo. 2018. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi
- Mattoasi, Musue, D. Pratama, dan Rauf, Yaman. 2021. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *Jambura Accounting Review*, Vol. 2(2), 100 -109
- Peraturan Pemerintah No. 101 Tahun 2000 tentang Pendidikan Dan Pelatihan Jabatan Pegawai Negeri Sipil.
- Prasetyono dan Kompyurini, Nurul. 2008. Analisis Kinerja Rumah Sakit Daerah Berdasarkan Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi dan Akuntabilitas Publik (Survei Pada Rumah Sakit Daerah di Jawa Timur). *Simposium Nasional Akuntansi 11*. IAI.
- Santoso, U. dan Pabelum, Y. J., 2018. Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dalam Mencegah Fraud. *Jurnal Administrasi Bisnis*, Vol. 4 (1): 14-33.
- Sawyer, D. S. C. 2020. *Internal Auditing*, Jakarta: Salemba Empat.
- Sugiyono. 2020. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D*. Bandung: Alfabeta.
- Tadjudinsyah dan Fitria. 2023. Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik, Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, Vol. 12 (2): 1-19.
- Undang-Undang No. 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan