

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Teori *Stewardship***

Teori utama yang digunakan dalam penelitian ini adalah teori *stewardship*. Teori *stewardship* menurut Donaldson & Davis (1991), menggambarkan situasi para manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditunjukkan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Teori *stewardship* memandang bahwa manajemen dapat berperilaku baik untuk kepentingan publik maupun *shareholder*. Teori ini mengasumsikan bahwa adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi. Kesuksesan organisasi menggambarkan maksimalisasi utilitas kelompok *principal* dan manajemen. Maksimalisasi utilitas kelompok ini pada akhirnya akan memaksimalkan kepentingan individu yang ada dalam kelompok organisasi tersebut. *Stewardship theory* dapat diterapkan pada penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan dan *non profit* lainnya yang sejak awal perkembangannya, akuntansi sektor publik telah dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi hubungan antara *steward* dengan *principal*.

Konsep-konsep yang dikembangkan dalam pendekatan teori *stewardship* adalah konsep kebersamaan, kemitraan, pemberdayaan, serta saling percaya dan pelayanan. Para eksekutif dalam organisasi, pada kasus ini adalah kepala Organisasi Perangkat Daerah (OPD) dan seluruh anggotanya bertindak sebagai *steward* atau pelayan yang mempunyai motivasi untuk bertindak sesuai keinginan *principal* yaitu masyarakat. Implikasi teori *stewardship* terhadap penelitian ini, dapat menjelaskan eksistensi pemerintah sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya untuk bertindak sesuai dengan kepentingan publik dengan melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat, membuat pertanggungjawaban keuangan yang diamanahkan kepadanya, sehingga tujuan ekonomi, pelayanan publik maupun kesejahteraan masyarakat dapat tercapai secara maksimal.

Teori ini cocok digunakan untuk sektor publik karena dari segi aspek tujuannya, teori ini tidak mengedepankan keuntungan sebanyak-banyaknya namun

lebih menekankan pada fungsi pelayanan terhadap masyarakat. Dengan demikian, teori ini cocok dikaitkan dengan kinerja anggaran, karena jika pemerintah sadar akan tugas dan fungsinya yang berkaitan dengan pelayanan publik, maka penyusunan anggaran akan dilakukan dengan baik, sehingga diharapkan pemerintah daerah dapat meningkatkan kualitas kinerja anggaran.

### **2.1.2 Akuntabilitas**

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), “akuntabilitas dapat diartikan sebagai bertanggung jawab atau sesuatu yang dipertanggungjawabkan. Ini berarti bahwa akuntabilitas dan pertanggungjawaban dianggap memiliki makna yang sama, yakni suatu tindakan atau hal yang menuntut pertanggungjawaban.”

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan mengenai akuntabilitas, “akuntabilitas adalah bentuk tanggung jawab atas pengelolaan sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.” Sedangkan, Mahmudi (2015:9) mendefinisikan bahwa “akuntabilitas adalah memberikan informasi kepada pihak yang berkepentingan tentang aktivitas dan kinerja pemerintah.”

Akuntabilitas publik mengacu pada pertanggungjawaban organisasi sektor publik atas apa yang telah dilakukan, sedang dilakukan, dan akan dilakukan. Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut.

Pemerintah, baik pusat maupun daerah, harus bisa menjadi subyek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik. Berdasarkan beberapa definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas adalah suatu bentuk tanggung jawab yang harus dipenuhi oleh pihak yang diberikan tanggung jawab dalam pengelolaan sumber daya dan pelaksanaan kebijakan, dengan memberikan informasi dan *disclosure* yang akuntabel kepada pihak-pihak yang berkepentingan, untuk memastikan pencapaian tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

Menurut Mahmudi (2015:9) akuntabilitas dapat dibedakan menjadi 2, yaitu sebagai berikut:

1. Akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*)  
Akuntabilitas vertikal adalah akuntabilitas atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya akuntabilitas kepala dinas kepada bupati atau walikota, akuntabilitas menteri kepada presiden, dan lain sebagainya.
2. Akuntabilitas horizontal (*horizontal accountability*)  
Akuntabilitas horizontal adalah akuntabilitas kepada masyarakat luas, atau terhadap sesama lembaga lain yang tidak memiliki hubungan atasan-bawahan.

Selanjutnya, Mardiasmo (2018:4) mengidentifikasi 3 elemen akuntabilitas sebagai berikut:

1. Adanya kekuasaan untuk mendapatkan persetujuan awal sebelum membuat keputusan. Hal ini terkait dengan otoritas untuk mengatur perilaku birokrat dan memastikan bahwa telah mengikuti prosedur yang telah ditetapkan serta mengharuskan adanya persetujuan sebelum tindakan tertentu dilakukan. Tipe akuntabilitas seperti ini umumnya dikaitkan dengan lembaga pemerintah pusat atau badan pemerintah lainnya.
2. Akuntabilitas peran merujuk pada kemampuan seorang pejabat dalam melaksanakan peran kunci, yaitu berbagai tugas yang menjadi kewajiban utama. Ini merupakan tipe akuntabilitas yang secara langsung terkait dengan hasil, sesuai dengan paradigma manajemen publik baru. Hal ini mungkin tergantung pada target kinerja formal yang terkait dengan gerakan manajemen publik baru.
3. Peninjauan ulang secara retrospektif merujuk pada analisis operasi suatu departemen setelah kegiatan dilakukan oleh lembaga eksternal seperti kantor audit, komite parlemen atau lembaga peradilan. Hal ini juga dapat melibatkan badan-badan di luar negara seperti media massa dan kelompok advokasi. Proses peninjauan ulang seringkali subjektif dan tidak dapat diprediksi, tergantung pada kondisi dan aktor yang menjalankannya.

Akuntabilitas pengelolaan anggaran adalah tugas pemerintah daerah untuk memberikan pertanggungjawaban, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang terkait dengan pemerintahan dan penggunaan uang publik kepada pihak yang berwenang (seperti Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) dan masyarakat) untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Dalam mengelola keuangan, terdapat 2 aspek penting yang perlu dipertimbangkan, yaitu:

1. Legalitas penerimaan dan pengeluaran uang harus dapat dipertanggungjawabkan dengan otoritas yang sah.
2. Pengelolaan keuangan harus dilakukan secara baik untuk melindungi aset fisik dan finansial serta mencegah pemborosan dan tindakan yang tidak efisien.

Selanjutnya, prinsip-prinsip akuntabilitas keuangan daerah meliputi:

1. Menerapkan sistem akuntansi dan anggaran yang dapat memastikan bahwa pengelolaan anggaran dilakukan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
2. Pengeluaran harus didasarkan pada pencapaian visi, misi, sasaran, dan manfaat yang ingin dicapai.

### **2.1.3 Transparansi**

Selain akuntabilitas, transparansi juga merupakan salah satu prinsip dari *good governance*. Dalam hal transparansi, dokumen anggaran harus terbuka, transparan, dan dapat diakses. Masyarakat, organisasi masyarakat sipil, dan pemangku kepentingan lainnya harus dapat mengakses laporan secara lengkap dan tepat waktu.

Transparansi berarti tersedianya informasi yang cukup, akurat, dan tepat waktu tentang tatanan umum dan proses pembentukannya (Arifani *et al.*, 2018). Informasi menjadi kebutuhan penting masyarakat untuk berpartisipasi dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah. Akses informasi memungkinkan partisipasi dan pengawasan publik, sehingga pengembangan kebijakan publik dapat memberikan hasil yang optimal bagi masyarakat dan mencegah penipuan serta manipulasi yang menguntungkan satu kelompok masyarakat secara tidak proporsional.

Definisi transparansi menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan:

Transparansi berarti menyampaikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada publik, berdasarkan pandangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh tanggung jawab negara dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan dalam pemenuhan peraturan perundang-undangan.

Menurut Tanjung (2014:11), “transparansi berarti 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.” Untuk melaksanakan transparansi, akuntansi sektor publik berperan dalam mengungkapkan informasi keuangan dan menjelaskannya dalam bentuk Catatan

atas Laporan Keuangan. Sebagai pengelola keuangan publik, organisasi sektor publik harus menyediakan informasi keuangan yang benar, relevan, tepat waktu, dan andal melalui sistem informasi akuntansi yang memadai untuk mendukung transparansi pengelolaan keuangan publik.

Berdasarkan beberapa definisi tersebut, dapat disimpulkan bahwa transparansi adalah keterbukaan dan kejujuran dalam menyampaikan informasi kepada publik. Organisasi sektor publik harus memberikan penjelasan tentang kegiatan, program, kebijakan, dan sumber daya yang digunakan untuk memberikan transparansi dalam pengelolaan sumber daya publik. Tujuan transparansi adalah untuk membangun rasa saling percaya antara pemerintah dan masyarakat, pemerintah harus memberikan informasi yang benar kepada masyarakat, terutama informasi handal yang terkait dengan masalah hukum, peraturan, dan hasil yang dicapai dalam proses pemerintahan (Putri & Subardjo, 2017).

Menurut Wahyuni (2019) transparansi dapat memberikan informasi yang aktual dan faktual kepada publik, sehingga informasi tersebut dapat digunakan untuk beberapa hal, sebagai berikut:

1. Membandingkan kinerja keuangan yang dicapai dengan yang direncanakan
2. Menilai apakah ada korupsi dan manipulasi dalam perencanaan, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban anggaran
3. Menentukan tingkat kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan
4. Mengetahui hak dan kewajiban masing-masing pihak, yaitu antara manajemen organisasi sektor publik dan masyarakat, serta dengan pihak terkait lainnya.

*Humanitarian Forum* Indonesia (HFI) dalam Rahmawati *et al.*, (2014) menyatakan bahwa prinsip transparansi memiliki 6 aspek sebagai berikut:

1. Adanya informasi yang mudah dipahami dan diakses (dana, cara, pelaksanaan, bentuk bantuan atau program).
2. Adanya publikasi dan media mengenai proses kegiatan dan detail keuangan.
3. Adanya laporan berkala mengenai pendayagunaan sumber daya dalam perkembangan proyek dan dapat diakses oleh umum
4. Laporan tahunan
5. *Website* atau media publikasi organisasi
6. Pedoman dalam penyebaran informasi

#### **2.1.4 Pengawasan**

Menurut Keputusan Presiden Nomor 74 Tahun 2001 tentang Tata Cara Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah mengenai pengawasan, “pengawasan pemerintah daerah yaitu proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintahan daerah berjalan sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.” Dengan pengawasan yang baik, pengelolaan keuangan daerah akan berjalan sesuai dengan rencana dan dapat memberikan hasil kinerja keuangan yang baik yang bisa dilihat dari laporan keuangan pemerintah daerah yang berkualitas.

Menurut Renyowijoyo (2013:27) “pengawasan berarti akuntansi pemerintah memungkinkan terselenggaranya pemeriksaan oleh aparat fungsional secara efektif dan efisien.” Jika dilihat dari tujuan akuntansi pemerintahan, terdapat tiga tujuan pokok, yaitu:

1. Pertanggungjawaban (*accountability and stewardship*)
2. Manajerial (*managerial*)
3. Pengawasan (*controlling*)

Pada dasarnya, tujuan dari pengawasan adalah untuk mengamati yang sesungguhnya terjadi dan untuk membandingkan dengan apa yang seharusnya terjadi. Apabila terdeteksi adanya penyimpangan, maka penyimpangan tersebut harus segera dikenali agar tindakan perbaikan dapat segera dilakukan. Diharapkan dengan melalui tindakan perbaikan ini, pelaksanaan kegiatan yang bersangkutan masih dapat tercapai secara maksimal. Adapun manfaat dari pengawasan menurut Issakh & Wiryawan (2015:523) yaitu:

1. Menentukan tujuan dan cara mencapai (*planning*)
2. Struktur organisasi dan aktivitas (*organizing*)
3. Memotivasi atau mengarahkan anggota (*actuating*)

#### **2.1.5 Partisipasi Anggaran**

“Partisipasi anggaran merupakan proses pengambilan keputusan bersama antara dua pihak atau lebih, dan keputusan tersebut berdampak pada pihak yang membuatnya di kemudian hari” (Lubis *et al.*, 2022). Pada skala kecil, partisipasi anggaran mengacu pada proses manajer pada level manajemen yang lebih rendah

diperbolehkan untuk terlibat dan memiliki pengaruh untuk menentukan pengaturan anggaran. Partisipasi ini mengungkapkan hubungan timbal balik antara pegawai dan atasan, pegawai melakukan aktivitas yang diperlukan mulai dari langkah awal penganggaran, negosiasi dan penyusunan anggaran, serta koreksi anggaran yang diperlukan.

Menurut Matondang *et al.*, (2015), partisipasi anggaran dapat dikatakan sebagai proses keikutsertaan manajer pertanggungjawaban dalam menyusun anggaran dan mempengaruhi tujuan anggaran sebagai faktor utama tanggung jawabnya. Dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat menjadikan lebih efisien, efektif, dan informasi yang dihasilkan lebih akurat. Dalam penyusunan anggaran dapat terjadi keterlibatan partisipasi berbagai pihak dalam membuat keputusan.

Partisipasi yang baik diharapkan mampu meningkatkan kinerja, yaitu ketika suatu tujuan direncanakan dan diterima secara partisipatif, maka pegawai akan menginternalisasikan tujuan yang ditetapkan dan merasa bertanggung jawab secara pribadi untuk mencapainya, karena terlibat dalam proses penyusunan penganggaran. Partisipasi memungkinkan terjadinya perilaku disfungsional seperti *slack* anggaran, para manajer tingkat bawah tidak akan memberikan semua informasi yang dimiliki saat menyusun anggaran. Masalah lain dalam partisipasi yaitu *pseudo-participation*, sebuah organisasi mengklaim menggunakan partisipasi dalam penganggaran padahal sebenarnya tidak.

#### **2.1.6 Kinerja Anggaran**

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah menyatakan “kinerja adalah keluaran/hasil dari program/kegiatan yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur.” Sementara itu, “anggaran dapat diartikan sebagai estimasi kinerja yang akan dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial” (Mardiasmo, 2018:61). Salah satu instrumen kebijakan yang dipakai sebagai alat untuk meningkatkan pelayanan publik dan kesejahteraan masyarakat di daerah adalah Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, fungsi anggaran yaitu sebagai berikut:

1. Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik
2. Anggaran adalah target fiskal yang menyeimbangkan antara pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang diinginkan
3. Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum
4. Anggaran menjadi landasan penilaian kinerja
5. Hasil pelaksanaan anggaran dinyatakan dalam laporan keuangan pemerintah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada publik

Selanjutnya, menurut Mardiasmo (2018:87), tahap anggaran yang dikenal dengan siklus anggaran terbagi menjadi empat tahap antara lain:

1. Tahap persiapan anggaran
2. Tahap realisasi anggaran
3. Tahap pelaksanaan anggaran
4. Tahap pelaporan dan evaluasi anggaran

“Kinerja anggaran dapat diartikan sebagai dokumen yang memuat kinerja, baik berupa penerimaan maupun pengeluaran, yang disajikan dalam ukuran keuangan yang akan dicapai dalam kurun waktu tertentu dan memuat data historis sebagai bentuk pengendalian dan penilaian kinerja” (Halim & Kusufi, 2014:48). Konsep *value for money* menjadi konsep terpenting dalam organisasi sektor publik, sehingga sering kali disebut dengan inti dari pengukuran kinerja sektor publik. “*Value for money* merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasar pada tiga elemen yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas” (Mahmudi, 2015:83). Hal ini memiliki arti bahwa setiap rupiah itu sangat bernilai dan harus dihargai serta digunakan sebaik-baiknya.

Anggaran berbasis kinerja dikatakan lebih efektif karena dalam sistem ini menjelaskan hubungan antara biaya dengan hasil. Adanya variasi antara perencanaan dan kejadian dalam sistem ini membuat manajer dapat menentukan *input resource* dan bagaimana input tersebut dapat berhubungan dengan *outcome* untuk menentukan efisiensi dan efektivitas program.

Pada Peraturan Pemerintah Nomor 90 Tahun 2010 dijelaskan bahwa penerapan penganggaran berbasis kinerja memiliki 3 prinsip sebagai berikut:



1. Prinsip alokasi anggaran program dan kegiatan berdasarkan tugas dan fungsi unit kerja yang dilekatkan pada struktur organisasi (*money follow function*)
2. Prinsip alokasi anggaran berorientasi pada kinerja (*output and outcome oriented*)
3. Prinsip fleksibilitas pengelolaan anggaran dengan tetap menjaga prinsip akuntabilitas (*let the manager manages*)

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini mencantumkan beberapa hasil penelitian terdahulu yang relevan sebagai landasan dan referensi terkait dengan pengaruh akuntabilitas, transparansi, pengawasan, dan partisipasi anggaran terhadap kinerja anggaran di pemerintah Kota Palembang. Beberapa penelitian terdahulu disajikan pada tabel 2.1.

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

| No. | Judul Penelitian  | Variabel Penelitian   | Hasil Penelitian   |
|-----|---|---|--|
| 1.  | Akuntabilitas, Transparansi Dan Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran Pada Pemerintah Daerah Luwu Timur (Achmad <i>et al.</i> , 2021) | <b>X1:</b> Akuntabilitas<br><b>X2:</b> Transparansi<br><b>X3:</b> Partisipasi Penyusunan Anggaran<br><b>Y:</b> Kinerja Anggaran | Hasil menunjukkan bahwa akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran pada Kantor Pemerintah Daerah Kabupaten Luwu Timur.                          |
| 2.  | <i>Effect of Accountability, Transparency and Supervision on Budget Performance</i> (Harnovinsah <i>et al.</i> , 2020)                                    | <b>X1:</b> Akuntabilitas<br><b>X2:</b> Transparansi<br><b>X3:</b> Pengawasan<br><b>Y:</b> Kinerja Anggaran                      | Hasil menunjukkan bahwa akuntabilitas dan pengawasan memiliki pengaruh positif, sedangkan transparansi tidak memiliki pengaruh positif terhadap kinerja anggaran dengan konsep <i>value for money</i> pada pemerintah DKI Jakarta. |
| 3.  | Pengaruh Akuntabilitas dan Transparansi Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep <i>Value For Money</i> pada Pemerintah Kabupaten Nias (Laoli, 2019)           | <b>X1:</b> Akuntabilitas<br><b>X2:</b> Transparansi<br><b>Y:</b> Kinerja Anggaran   | Hasil menunjukkan bahwa secara parsial akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep <i>value for money</i> , sedangkan transparansi secara parsial tidak berpengaruh. Dan secara simultan  |

| No. | Judul Penelitian  | Variabel Penelitian  | Hasil Penelitian   |
|-----|---|--|--|
|     |   |  | akuntabilitas dan transparansi bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja anggaran berkonsep <i>value for money</i> .   |
| 4.  | Pengaruh Akuntabilitas dan Transparansi Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep <i>Value for Money</i> pada Pemerintah Kota Malang (Setia <i>et al.</i> , 2019) | <b>X1:</b> Akuntabilitas<br><b>X2:</b> Transparansi<br><b>Y:</b> Kinerja Anggaran                                    | Hasil menunjukkan bahwa secara simultan dan parsial akuntabilitas dan transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran berkonsep <i>value for money</i> Pemerintah Kota Malang.           |
| 5.  | Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Berbasis <i>Value for Money</i> (Arifani <i>et al.</i> , 2018)                | <b>X1:</b> Akuntabilitas<br><b>X2:</b> Transparansi<br><b>X3:</b> Pengawasan<br><b>Y:</b> Kinerja Anggaran           | Hasil menunjukkan bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis <i>value for money</i> , sedangkan transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis <i>value for money</i> . |
| 6.  | Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran pada Pemerintah Kota Denpasar (Premananda & Latrini, 2017)         | <b>X1:</b> Akuntabilitas<br><b>X2:</b> Transparansi<br><b>X3:</b> Partisipasi Anggaran<br><b>Y:</b> Kinerja Anggaran | Hasil menunjukkan bahwa akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi anggaran berimplikasi positif baik secara parsial maupun simultan pada kinerja anggaran Pemerintah Kota Denpasar.                             |
| 7.  | Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran pada Sektor Publik (Putri & Subardjo, 2017)                                  | <b>X1:</b> Akuntabilitas<br><b>X2:</b> Transparansi<br><b>X3:</b> Pengawasan<br><b>Y:</b> Kinerja Anggaran           | Hasil menunjukkan bahwa akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan memiliki pengaruh signifikan dan positif terhadap kinerja anggaran berkonsep <i>value for money</i> .  |

Sumber: Data diolah, 2023

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Menurut Sugiyono (2018:95), “kerangka berfikir merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting.” Kerangka berfikir yang baik akan menjelaskan secara teoritis pertautan antar variabel yang akan diteliti. Jadi secara teoritis perlu dijelaskan hubungan antar variabel independen dan dependen.

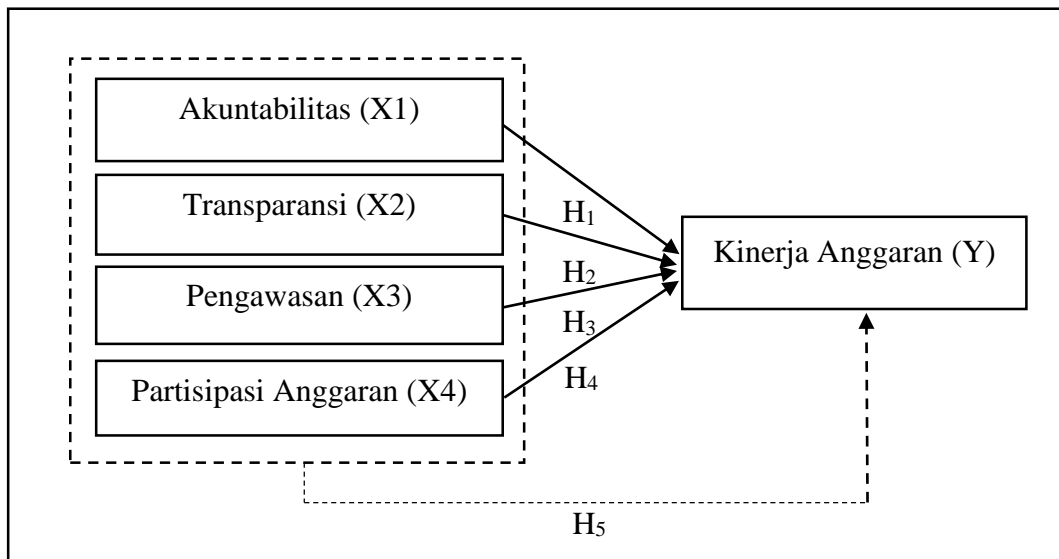
Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan mengenai akuntabilitas, “akuntabilitas adalah bentuk tanggung jawab atas pengelolaan sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.” Sedangkan, Mahmudi (2015:9) mendefinisikan bahwa “akuntabilitas adalah memberikan informasi kepada pihak yang berkepentingan tentang aktivitas dan kinerja pemerintah.”

Transparansi berarti tersedianya informasi yang cukup, akurat, dan tepat waktu tentang tatanan umum dan proses pembentukannya (Arifani *et al.*, 2018). Informasi menjadi kebutuhan penting masyarakat untuk berpartisipasi dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah.

Menurut Renyowijoyo (2013:27) “pengawasan berarti akuntansi pemerintah memungkinkan terselenggaranya pemeriksaan oleh aparat fungsional secara efektif dan efisien.” Terdapat tiga tujuan pokok pengawasan, yaitu pertanggungjawaban (*accountability and stewardship*), manajerial (*managerial*), pengawasan (*controlling*).

Partisipasi anggaran dapat dikatakan sebagai proses keikutsertaan manajer pertanggungjawaban dalam menyusun anggaran dan mempengaruhi tujuan anggaran sebagai faktor utama tanggung jawabnya (Matondang *et al.*, 2015). Dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran dapat menjadikan lebih efisien, efektif, dan informasi yang dihasilkan lebih akurat.

Menurut Halim & Kusufi, 2014:48, “kinerja anggaran dapat diartikan sebagai dokumen yang memuat kinerja, baik berupa penerimaan maupun pengeluaran, yang disajikan dalam ukuran keuangan yang akan dicapai dalam kurun waktu tertentu dan memuat data historis sebagai bentuk pengendalian dan penilaian kinerja.” Berdasarkan uraian tersebut, maka akan tampak gambar paradigma pemikiran pada gambar 2.1.



Sumber: Data diolah, 2023

**Gambar 2.1**  
**Paradigma pemikiran**

**Keterangan:**

- : Pengaruh secara parsial
- - - - - : Pengaruh secara simultan

Berdasarkan gambar 2.1, maka peranan kerangka pemikiran dalam penelitian sangat penting untuk menggambarkan secara tepat objek yang akan diteliti dan untuk memberikan suatu gambaran yang jelas dan sistematis. Penelitian ini dimaksudkan untuk menganalisis sejauh mana kekuatan variabel bebas yaitu akuntabilitas, transparansi, pengawasan, dan partisipasi anggaran mempengaruhi kinerja anggaran sebagai variabel dependen.

**2.4 Hipotesis**

Menurut Sugiyono (2018:99), “hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan.” Dikatakan sementara, karena jawaban diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi, hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik.

#### **2.4.1 Pengaruh Akuntabilitas Terhadap Kinerja Anggaran**

Menurut Mahmudi (2015:9), “akuntabilitas adalah memberikan informasi kepada pihak yang berkepentingan tentang aktivitas dan kinerja pemerintah.” Adanya akuntabilitas bisa diartikan sebagai memberikan ruang bagi publik untuk ikut terlibat dalam proses pembangunan dan pemerintahan. Masyarakat tidak hanya memiliki hak untuk mengetahui anggaran tetapi juga berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran. Untuk memperoleh hasil kinerja anggaran yang bagus perlu adanya tanggung jawab terhadap anggaran sehingga mampu memberikan hasil pelaporan keuangan sesuai yang diharapkan (Premananda & Latrini, 2017).

Berdasarkan peneliti Setia *et al.*, (2019) dan Achmad *et al.*, (2021) menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi akuntabilitas, maka akan semakin baik kinerja anggaran tersebut. Berdasarkan uraian tersebut, maka penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja anggaran

#### **2.4.2 Pengaruh Transparansi Terhadap Kinerja Anggaran**

Menurut Tanjung (2014:11), “transparansi berarti 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.” Transparansi dalam anggaran dapat digunakan sebagai sarana pencegahan penyalahgunaan anggaran seperti korupsi, sebagai alat untuk mengindikasikan kelemahan dan kekuatan kebijakan, meningkatkan akuntabilitas, dan meningkatkan kepercayaan masyarakat. Transparansi sangat dibutuhkan dalam kinerja anggaran, karena transparansi merupakan azas yang menentukan bahwa setiap orang, setiap kegiatan dan hasil akhir dari pengelolaan anggaran harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat (Lubis *et al.*, 2022).

Berdasarkan peneliti Setia *et al.*, (2019) dan Achmad *et al.*, (2021) menyatakan bahwa transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja

anggaran. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi transparansi, maka akan semakin baik kinerja anggaran tersebut. Berdasarkan uraian tersebut, maka penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: Transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran

#### **2.4.3 Pengaruh Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran**

Pengawasan menurut Renyowijoyo (2013:27) berarti “akuntansi pemerintah memungkinkan terselenggaranya pemeriksaan oleh aparat fungsional secara efektif dan efisien”. Pada dasarnya, tujuan dari pengawasan adalah untuk mengamati yang sesungguhnya terjadi dan untuk membandingkan dengan apa yang seharusnya terjadi. Sebelum ke tahap pelaksanaan, anggota dewan diharapkan telah mengetahui cara untuk mengawasi anggaran agar dapat mendeteksi adanya pemborosan dan kebocoran anggaran (Putri & Subardjo, 2017). Pengawasan perlu dilakukan karena dalam hal untuk memastikan seluruh kebijakan publik yang terkait dengan siklus anggaran dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan peneliti Harnovinsah *et al.*, (2020) dan Putri & Subardjo (2017) menyatakan bahwa pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran. Dari penelitian tersebut, menunjukkan bahwa semakin tinggi pengawasan, maka akan semakin baik kinerja anggaran tersebut. Berdasarkan uraian tersebut, maka penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>3</sub>: Pengawasan berpengaruh terhadap kinerja anggaran

#### **2.4.4 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran**

Menurut Lubis *et al.*, (2022), “partisipasi anggaran merupakan proses pengambilan keputusan bersama antara dua pihak atau lebih, dan keputusan tersebut berdampak pada pihak yang membuatnya di kemudian hari.” Dalam pengelolaan anggaran dapat terjadi keterlibatan partisipasi berbagai pihak dalam membuat keputusan. Dengan adanya partisipasi tersebut diharapkan muncul rasa tanggung jawab pada anggaran yang telah disusun dan harapan untuk meraih tujuan (Premananda & Latrini, 2017). Selain itu, dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran menyebabkan kinerja anggaran lebih efektif, efisien, dan informasi yang dihasilkan lebih akurat (Lubis *et al.*, 2022).

Berdasarkan peneliti Achmad *et al.*, (2021) dan Premananda & Latrini (2017) menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran. Dari penelitian tersebut, menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi anggaran, maka akan semakin baik kinerja anggaran tersebut. Berdasarkan uraian tersebut, maka penulis mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H4: Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja anggaran

#### **2.4.5 Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan, dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran**

Hipotesis ini digunakan untuk mengetahui apakah secara bersama-sama variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Hal ini ditunjukkan untuk mengetahui apakah variabel akuntabilitas, transparansi, pengawasan, dan partisipasi anggaran berpengaruh secara signifikan atau tidak terhadap kinerja anggaran. Hubungan antara akuntabilitas, transparansi, pengawasan, partisipasi anggaran dengan kinerja anggaran, sehingga dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H5: Akuntabilitas, transparansi, pengawasan, dan partisipasi anggaran secara bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja anggaran