

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 *Good Governance*

Istilah *good governance* berasal dari induk bahasa Eropa, Latin, yaitu *Gubernare* yang diserap oleh bahasa Inggris menjadi *govern*, yang berarti *steer* (menyetir, mengendalikan), *direct* (mengarahkan), atau *rule* (memerintah). Penggunaan utama istilah ini dalam bahasa Inggris *to rule with authority*, atau memerintah dengan kewenangan.

Menurut Peraturan Pemerintah (PP) No.101 Tahun 2000 pada pasal 2 huruf d dalam (Jauhari, dkk, 2019) 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.

Menurut *World Bank*, *Good governance* adalah suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dengan pasar yang efisien, penghindaran dalam alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan legal dan *political framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha.

Menurut (Sedarmayanti, 2012) menyatakan bahwa agar *good governance* dapat menjadi kenyataan dan berjalan dengan baik, maka dibutuhkan komitmen dan keterlibatan semua pihak yaitu pemerintah dan masyarakat. *Good governance* yang efektif menuntut adanya *alignment* (koordinasi) yang baik dan integritas, profesional serta etos kerja dan moral yang tinggi. Dengan demikian penerapan konsep *good governance* dalam penyelenggaraan kekuasaan pemerintah negara merupakan tantangan sendiri.

Bintoro Tjokroamidjojo dalam (Anggara & Sumantri, 2016), memandang *good governance* sebagai suatu bentuk manajemen pembangunan, disebut administrasi pembangunan yang menempatkan peran pemerintah sentral yang

menjadi *agent of change* dari suatu masyarakat berkembang/ *developing* di dalam negara berkembang.

Menurut (Mardiasmo, 2018 : 31) “*Governance* diartikan sebagai cara mengelola urusan publik”.

Menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) (2008), Prinsip dasar untuk mewujudkan dan menjaga kredibilitas negara dan lembaga negara, pelaksanaan *Good publik governance* harus dilandasi oleh nilai-nilai sebagai pegangan moral bagi penyelenggara negara, pegawai. Untuk itu, diperlukan etika dan pedoman perilaku yang dapat menjadi acuan bagi penyelenggara Negara dan pegawai dalam menerapkan nilai-nilai yang disepakati.

Berdasarkan beberapa pendapat diatas dan teori-teori yang telah dijabarkan di atas dapat disimpulkan bahwa *good governance* diartikan sebagai sebuah konsep penyelenggaraan pemerintahan yang baik merupakan serangkaian upaya bersama dalam kerangka kenegaraan untuk mengelola berbagai sumber daya menuju pembangunan yang bertanggungjawab dan berkelanjutan secara efektif dan efisien melalui pembuatan kebijakan yang absah demi terwujudnya kesejahteraan rakyat dan tata kelola pemerintahan yang baik. Pemahaman dasar tentang konsep *good governance* dipahami sebagai wujud pemerintahan yang baik namun secara sederhana konsep ini dapat dipahami sebagai pengelolaan dan kepengarahan yang baik.

2.1.2 Prinsip- Prinsip Good Governance

Prinsip-prinsip atau karakteristik pelaksanaan *Good governance* menurut United Nation Development Program dalam (Mardiasmo, 2018 :32) memberikan beberapa karakteristik pelaksanaan *good governance*, meliputi :

1. Partisipasi (*Participation*)

Keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif. Setiap orang atau warga masyarakat, laki-laki maupun perempuan memiliki hak suara yang sama dalam proses pengambilan keputusan baik secara langsung, maupun melalui lembaga perwakilan, sesuai dengan kepentingan dan aspirasinya masing-masing.

2. Pengawasan (*Rules of Law*)
Kerangka aturan hukum dan perundang-undangan harus berkeadilan, ditegakkan dan dipatuhi secara utuh tanpa pandang bulu, terutama aturan hukum tentang hak asasi manusia. Pengawasan merupakan aspek dari penerapan pengawasan.
3. Transparansi (*Transparency*)
Transparansi harus dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi. Informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh oleh mereka yang membutuhkan.
4. Daya Tanggap (*Responsiveness*)
Setiap institusi dan prosesnya harus diarahkan pada upaya untuk melayani berbagai pihak yang berkepentingan (stakeholders) dengan kata lain lembaga-lembaga publik harus cepat tanggap dalam melayani stakeholder.
5. Berorientasi Konsensus (*Consensus Orientation*)
Berorientasi pada kepentingan masyarakat yang lebih luas, berperan sebagai penengah atas berbagai kepentingan masyarakat untuk mencapai kebijakan yang terbaik atas kepentingan masing-masing pihak. Pemerintahan yang baik akan bertindak sebagai penengah bagi berbagai kepentingan yang berbeda untuk mencapai konsensus atau kesempatan yang terbaik bagi kepentingan masing-masing pihak dan jika dimungkinkan juga dapat diberlakukan terhadap berbagai kebijakan dan prosedur yang akan ditetapkan pemerintah.
6. Berkeadilan (*Equity*)
Pemerintah yang baik akan memberikan kesempatan yang sama terhadap masyarakatnya dalam upaya mereka untuk meningkatkan kualitas hidupnya demi memperoleh kesejahteraan dan keadilan.
7. Efektif dan Efisiensi (*Effectiveness and Efficiency*)
Pengelolaan sumber daya publik dilakukan secara berdaya guna (efisien) dan berhasil guna (efektif). Setiap proses kegiatan dan kelembagaan diarahkan untuk menghasilkan sesuatu yang sesuai kebutuhan melalui pemanfaatan yang sebaik-baiknya berbagai sumber yang tersedia
8. Akuntabilitas (*Accountability*)
Pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan berdasarkan dampak dari keputusan yang diambil. Para pengambil keputusan dalam organisasi sektor publik, swasta dan masyarakat madani memiliki pertanggungjawaban (akuntabilitas) kepada publik masyarakat umum sebagaimana halnya kepada para pemilik.
9. Visi Strategis (*Strategic Vision*)
Penyelenggaraan pemerintahan dan masyarakat harus memiliki visi jauh ke depan. Setiap stakeholder memiliki perspektif yang luas dan panjang tentang penyelenggaraan pemerintahan yang baik khususnya dalam hal pembangunan manusia dan memahami dasar kultur, historis, dan kompleksitas sosial yang mendasari perspektif itu. Para pimpinan dan masyarakat memiliki perspektif yang luas dan jangka panjang tentang penyelenggaraan pemerintahan yang baik dan pembangunan bersamaan dengan dirasakannya kebutuhan untuk pembangunan tersebut.

Pada penelitian ini penulis hanya mengambil 4 prinsip dari *good governance* yang akan dijadikan sebagai variabel dalam penelitian. Prinsip yang diambil antara lain akuntabilitas, transparansi, partisipasi, dan pengawasan.

Berdasarkan beberapa pendapat diatas, dapat disimpulkan bahwa prinsip-prinsip *good governance* terdiri dari 8 yaitu partisipasi, pengawasan, transparansi, daya tanggap, berorientasi konsensus, berkeadilan, efektif dan efisiensi, akuntabilitas, serta visi strategis. Prinsip-prinsip ini merupakan tolak ukur tercapainya *good governance*.

2.1.3 Akuntabilitas

Akuntabilitas mencakup eksistensi dari suatu mekanisme yang meyakinkan politisi dan pejabat pemerintahan terhadap aksi perbuatannya dalam penggunaan sumber-sumber publik dan kinerja perilakunya. Akuntabilitas juga berkaitan erat dengan pertanggungjawaban terhadap efektivitas kegiatan dalam pencapaian sasaran atau target kebijakan atau program.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I.01 Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah menyatakan bahwa “Akuntabilitas merupakan pertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik”.

Menurut (Mahmudi, 2016 : 18) Akuntabilitas publik adalah kewajiban pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut.

Menurut (Mahmudi, 2016 :18) menyatakan bahwa dalam melaksanakan akuntabilitas publik organisasi sektor publik berkewajiban untuk memberikan informasi sebagai bentuk pemenuhan hak-hak publik. Hak-hak publik antara lain : Hak untuk tahu (*right to know*), hak untuk diberi informasi (*right to be informed*), hak untuk di dengar aspirasinya (*right to be heard and to be listened to*). Organisasi publik dituntut untuk tidak sekedar melakukan akuntabilitas vertical (*vertical*

accountability) yaitu pelaporan kepada atasan, akan tetapi juga melakukan akuntabilitas horizontal (*horizontal accountability*) yaitu pelaporan kepada masyarakat luas.

Akuntabilitas publik terdiri atas dua macam menurut (Mahmudi, 2016) yaitu: Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*), Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*). Adapun penjelasan dari dua macam akuntabilitas publik diatas adalah sebagai berikut:

1. Akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*)

Akuntabilitas vertikal adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR.

2. Akuntansi Horizontal (*horizontal accountability*)

Akuntansi horizontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas. Akuntabilitas publik harus dilakukan oleh organisasi sektor publik terdiri dari beberapa aspek. Dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh lembaga lembaga publik tersebut antara lain menurut Hopwood dan Tomkins , Elwood dalam (Mahmudi, 2016 :19) menjelaskan terdapat lima dimensi yang dapat di turunkan menjadi indikator akuntabilitas, yaitu:

1. Akuntabilitas Hukum dan Akuntabilitas Kejujuran (*accountability for probity and legality*)

Akuntabilitas hukum dan akuntabilitas kejujuran adalah akuntabilitas lembaga - lembaga publik untuk berperilaku jujur dalam bekerja dan menaati ketentuan hukum yang berlaku. Penggunaan dana publik harus dilakukan secara benar dan telah mendapatkan otoritasasi. Akuntabilitas hukum berkaitan dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang diisyaratkan dalam menjalankan organisasi, sedangkan akuntabilitas kejujuran berkaitan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), korupsi dan kolusi.

2. Akuntabilitas Manajerial (*manajerial accountability*)

Akuntabilitas Manajerial adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara ekonomi, efisien, dan efektif. Diartikan juga sebagai akuntabilitas kinerja. Inefisiensi organisasi publik menjadi tanggung jawab lembaga yang bersangkutan dan tidak boleh dibebankan kepada klien atau *customer*-nya.

3. Akuntabilitas Program (*program accountability*)

Akuntabilitas program merupakan lembaga-lembaga publik harus mempertanggungjawabkan program yang telah dibuat sampai pada pelaksanaan program. Akuntabilitas program berarti bahwa program-program organisasi hendaknya merupakan program yang bermutu dan bermanfaat untuk rakyat bukan sekedar program untuk menghabiskan anggaran yang tidak jelas tujuannya.

4. Akuntabilitas Kebijakan (*policy accountability*)

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik atas kebijakan-kebijakan yang diambil. Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak negatif yang diakibatkan.

5. Akuntabilitas Finansial (*financial accountability*)

Akuntabilitas finansial adalah pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan uang publik (*public money*) secara ekonomi, efisien, dan efektif tidak ada pemborosan dan kebocoran dana serta korupsi.

Menurut (Mardiasmo, 2018) lebih lanjut mengidentifikasi dua elemen utama akuntabilitas, yaitu:

1. Adanya kekuasaan untuk mendapatkan persetujuan awal sebelum sebuah keputusan dibuat. Hal ini berkaitan dengan otoritas untuk mengatur perilaku birokrat dengan menundukkan mereka di bawah persyaratan prosedural tertentu serta mengharuskan adanya otoritas sebelum langkah tertentu diambil. Tipikal akuntabilitas seperti ini secara tradisional dihubungkan dengan badan//lembaga pemerintah pusat (walaupun setiap departemen/lembaga dapat saja menyusun aturan atau standarnya masing-masing).
2. Akuntabilitas peran yang merujuk pada kemampuan seorang pejabat untuk menjalankan peran kuncinya, yaitu berbagai tugas yang harus dijalankan sebagai kewajiban utama. Ini merupakan tipe akuntabilitas yang langsung berkaitan dengan hasil sebagaimana diperjuangkan paradigma manajemen publik baru (*new publik management*). Hal ini mungkin saja tergantung pada target kinerja formal yang berkaitan dengan gerakan manajemen publik baru.

Berdasarkan beberapa pendapat diatas, dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas merupakan suatu upaya untuk memberikan pertanggungjawaban mengenai segala aktivitas dan kinerja yang telah dilakukan oleh suatu entitas kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Akuntabilitas publik mengandung kewajiban menurut undang-undang untuk melayani atau memfasilitasi pengamat atau pemerhati independen yang memiliki hak untuk melaporkan temuan atau informasi mengenai administrasi keuangan yang tersedia sesuai dengan permintaan tingkat tinggi pemerintah. Akuntabilitas dalam kata lain berarti mengandung kewajiban untuk menyajikan dan melaporkan segala tindak lanjut dan kegiatannya di bidang administrasi keuangan kepada pihak yang lebih tinggi/atasannya. pada pencapaian tujuan.

2.1.4 Transparansi

Transparansi berarti keterbukaan (*openness*) pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya publik kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi. Pemerintah berkewajiban untuk memberikan informasi keuangan dan informasi lainnya yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Untuk melakukan pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik diperlukan informasi akuntansi yang salah satunya berupa laporan keuangan. Transparansi bermakna tersedianya informasi yang cukup, akurat, dan tepat waktu tentang kebijakan publik dan proses pembentukannya. Informasi adalah suatu kebutuhan penting masyarakat untuk berpartisipasi dalam pengelolaan daerah. Dengan ketersediaan informasi, masyarakat dapat ikut sekaligus mengawasi sehingga kebijakan publik yang muncul bisa memberikan hasil yang optimal bagi masyarakat, serta mencegah terjadinya kecurangan dan manipulasi yang hanya akan menguntungkan salah satu kelompok masyarakat secara tidak proporsional.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I.01 Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah menyatakan bahwa 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 merupakan konsep yang sangat penting dan menjadi semakin penting sejalan dengan semakin kuatnya keinginan untuk mengembangkan praktik *good governance*. Praktik *good governance* mensyaratkan adanya transparansi dalam proses penyelenggaraan pemerintahan secara keseluruhan. Pemerintah dituntut untuk terbuka dan menjamin akses pemangku berkepentingan terhadap berbagai informasi mengenai proses kebijakan publik, alokasi anggaran untuk pelaksanaan kebijakan, serta pemantauan dan evaluasi terhadap pelaksanaan kebijakan. Adanya transparansi ini agar masyarakat

paham akan keseluruhan proses pengambilan keputusan yang dilakukan oleh pemerintah. Jadi, transparansi itu berarti bersifat terbuka, mudah, dan dapat diakses oleh semua pihak yang membutuhkan dan disediakan secara memadai serta mudah dimengerti serta mengurangi ketidakpastian dan dapat membantu menghambat korupsi di kalangan pejabat publik. Menurut (Hamdani, 2016), Transparansi merupakan suatu komitmen untuk memastikan ketersediaan dan keterbukaan informasi penting bagi pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) mengenai keadaan keuangan, pengelolaan dan kepemilikan secara akurat, jelas dan tepat waktu.

Makna dari transparansi dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah dapat dilihat dalam dua hal yaitu: (1) salah satu wujud pertanggungjawaban pemerintah kepada rakyat, dan (2) upaya peningkatan manajemen pengelolaan dan penyelenggaraan pemerintahan yang baik dan mengurangi kesempatan praktik kolusi, korupsi dan nepotisme (KKN).

Menurut (Mardiasmo, 2018) anggaran yang disusun oleh pihak eksekutif dikatakan transparan apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Terdapat pengumuman kebijakan anggaran.
2. Tersedia dokumen anggaran dan mudah diakses.
3. Tersedia laporan pertanggungjawaban yang tepat waktu.
4. Terakomodasinya suara/usulan rakyat.
5. Terdapat sistem pemberian informasi kepada publik.

Indikator dari transparansi sebagai berikut:

1. Penyediaan informasi yang jelas tentang tanggung jawab.
2. Menyusun suatu mekanisme pengaduan jika ada peraturan yang dilanggar atau permintaan untuk membayar uang suap.
3. Kemudahan akses informasi.
4. Meningkatkan arus informasi melalui kerjasama dengan media massa dan lembaga non pemerintah.

Berdasarkan beberapa pendapat diatas, dapat disimpulkan bahwa transparansi adalah keterbukaan pemerintah kepada publik tentang semua informasi yang berkaitan dengan aktivitas penyelenggaraan pemerintahan. Adanya transparansi anggaran membawa dampak positif bagi kepentingan publik. Beberapa manfaat penting adanya transparansi anggaran yaitu dapat mencegah terjadinya korupsi,

mudah dalam mengidentifikasi kelemahan dan kekuatan kebijakan, meningkatkan akuntabilitas pemerintah sehingga masyarakat akan lebih mampu mengukur kinerja pemerintah, meningkatkan kepercayaan terhadap komitmen pemerintah untuk memutuskan kebijakan tertentu, menguatkan kohesi sosial, karena kepercayaan publik terhadap pemerintah akan terbentuk, dan menciptakan iklim investigasi yang lebih baik sehingga dapat meningkatkan kepastian usaha.

2.1.5. Partisipasi

Partisipasi merupakan suatu proses yang melibatkan individu-individu secara langsung di dalamnya dan mempunyai pengaruh terhadap penyusunan tujuan anggaran yang prestasinya akan dinilai dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian tujuan anggaran mereka (Brownell dalam Nurcahyani, 2010).

Adanya keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif. Setiap orang atau warga masyarakat, laki-laki maupun perempuan memiliki hak suara yang sama dalam proses pengambilan keputusan baik secara langsung, maupun melalui lembaga perwakilan, sesuai dengan kepentingan dan aspirasinya masing-masing.

Pengertian partisipasi dalam penganggaran secara lebih terperinci disampaikan oleh Milani dalam (Utama, 2013) yaitu :

1. Seberapa jauh anggaran dipengaruhi oleh keterlibatan para manajer.
2. Alasan- alasan para atasan pada waktu anggaran dalam proses revisi
3. Frekuensi menyatakan inisiatif, memberikan usulan dan atau pendapat tentang anggaran kepada atasan tanpa diminta
4. Seberapa jauh manajer merasa mempunyai pengaruh dalam anggaran final
5. Kepentingan manajer dalam kontribusinya pada anggaran
6. Frekuensi anggaran didiskusikan oleh para atasan pada waktu anggaran disusun

Partisipasi anggaran merupakan pelibatan staf dan manager dalam proses penyusunan anggaran. Partisipasi anggaran dapat meningkatkan motivasi dan tanggung jawab staf dan manager terhadap pencapaian target anggaran, sebaliknya

anggaran yang tidak partisipatif dapat berdampak negatif terhadap motivasi dan komitmen pelaksana anggaran untuk mencapai target anggaran (Mahmudi, 2016).

Partisipasi anggaran merupakan salah satu pendekatan *bottom-up* dalam proses penyusunan anggaran, dimana aliran data anggaran dalam suatu sistem partisipatif berawal dari tingkat tanggung jawab yang lebih rendah kepada tingkat tanggung jawab yang lebih tinggi. Setiap orang yang mempunyai tanggung jawab atau pengendalian biaya atau pendapatan harus menyusun estimasi anggarannya dan menyerahkannya kepada tingkat manajemen yang paling tinggi. Estimasi tersebut kemudian ditinjau ulang dan dikonsolidasikan dalam gerakannya kearah tingkat manajemen yang lebih tinggi (Garrison dkk., 2013) . Menurut (Selvina & Yuliansyah, 2015) , partisipasi anggaran tingkat bawah memiliki gaya manajemen yang berbeda, dimana karyawan harus memiliki implikasi terhadap efisiensi dan kinerja mereka.

Berdasarkan beberapa pendapat diatas, dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para anggota organisasi dalam mencapai tujuan dan kerjasama untuk menentukan satu rencana. Partisipasi anggaran sektor publik menunjukkan pada luasnya partisipasi bagi aparat pemerintah daerah dalam memahami anggaran yang diusulkan oleh unit kerjanya dan pengaruh pusat pertanggungjawaban anggaran mereka. Partisipasi anggaran pada sektor publik terjadi ketika antara pihak eksekutif, legislatif, dan masyarakat bekerja sama dalam pembuatan anggaran. Anggaran dibuat oleh kepala daerah melalui usulan dari unit-unit kerja yang disampaikan kepada kepala bagian dan diusulkan kepada kepala daerah, dan setelah itu bersama-sama DPRD menetapkan anggaran yang dibuat sesuai dengan Peraturan daerah yang berlaku. Proses anggaran daerah disusun berdasarkan pendekatan kinerja dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri memuat Pedoman Penyusunan Rancangan APBD yang dilaksanakan oleh tim anggaran eksekutif bersama-sama unit organisasi perangkat daerah (unit kerja). Adanya partisipasi anggaran diharapkan kinerja para aparatur pemerintah dapat meningkat.

2.1.6 Pengawasan

Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2017 Tentang Pembinaan dan pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah dijelaskan bahwa pengawasan penyelenggaraan pemerintahan daerah adalah usaha, tindakan, dan kegiatan yang ditujukan untuk menjamin penyelenggaraan pemerintahan daerah berjalan secara efisien dan efektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Pengawasan yang dilakukan oleh dewan dapat berupa pengawasan secara langsung dan tidak langsung serta preventif dan represif. Pengawasan langsung dilakukan secara pribadi dengan cara mengamati, meneliti, memeriksa, mengecek sendiri di tempat pekerjaan dan meminta secara langsung dari pelaksana dengan cara inspeksi. Pengawasan tidak langsung dilakukan dengan cara mempelajari laporan yang diterima dari pelaksanaan.

Tujuan pengawasan pada dasarnya adalah untuk menjaga agar anggaran yang disusun benar-benar dapat dijalankan, untuk menjaga agar kegiatan pengumpulan penerimaan dan pembelanjaan pengeluaran sesuai dengan anggaran yang telah digariskan dan untuk menjaga agar pelaksanaan APBN/D benar-benar dapat dipertanggungjawabkan.

Adapun jenis-jenis pengawasan dapat dibedakan berdasarkan obyek, sifat, ruang lingkup, dan berdasarkan metode pengawasan, yaitu:

1. Pengawasan berdasarkan obyek
 - a. Pengawasan terhadap penerimaan negara, merupakan pengawasan terhadap segala bentuk penerimaan negara, seperti penerimaan pajak dan bea cukai, dan penerimaan bukan pajak.
 - b. Pengawasan terhadap pengeluaran negara, merupakan pengawasan terhadap pengeluaran negara yang terdiri dari belanja rutin dan belanja pembangunan.
2. Pengawasan menurut sifat
 - a. Pengawasan preventif, merupakan pengawasan yang dilakukan sebelum dimulainya pelaksanaan suatu kegiatan atau sebelum terjadinya pengeluaran keuangan dengan tujuan mencegah terjadinya penyimpangan-penyimpangan dalam pelaksanaan kegiatan.
 - b. Pengawasan detektif, merupakan suatu pengawasan yang dilakukan dengan meneliti dan mengevaluasi dokumen-dokumen laporan pertanggungjawaban untuk membandingkan antara hal yang telah terjadi dengan hal yang seharusnya terjadi.
3. Pengawasan menurut ruang lingkup

- a. Pengawasan internal, merupakan pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan yang berasal dari lingkungan internal organisasi dengan tujuan untuk melakukan tindakan verifikasi dan membantu pihak yang diawasi dalam menunaikan tugasnya secara lebih baik.
 - b. Pengawasan eksternal, merupakan pengawasan yang dilakukan oleh suatu unit pengawasan yang sama sekali berasal dari luar lingkungan organisasi.
4. Pengawasan menurut metode pengawasan
- a. Pengawasan melekat, merupakan pengawasan yang dilakukan oleh pimpinan atau atasan langsung suatu organisasi atau unit kerja terhadap bawahannya dengan tujuan untuk mengetahui atau menilai apakah program kerja yang ditetapkan telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
 - b. Pengawasan fungsional, merupakan pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan fungsional, baik yang berasal dari lingkungan internal maupun lingkungan eksternal organisasi.

Berdasarkan pengertian di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa pengawasan merupakan pengukuran kinerja dan pengambilan tindakan untuk menjamin hasil yang diinginkan. Tujuan pengawasan pada dasarnya adalah untuk menjaga agar anggaran yang disusun benar-benar dapat dijalankan, untuk menjaga agar kegiatan pengumpulan penerimaan dan pembelanjaan pengeluaran sesuai dengan anggaran yang telah digariskan dan untuk menjaga agar pelaksanaan APBN/D benar-benar dapat dipertanggungjawabkan. Pengawasan dianggap sebagai bentuk pengontrolan dari pihak yang lebih atas kepada pihak yang dibawahnya.

2.1.7 Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money*

Prinsip anggaran berbasis kinerja adalah suatu pertanggungjawaban anggaran sehingga setiap biaya yang dikeluarkan dapat dimanfaatkan sebaik mungkin dengan cara menggabungkan antara anggaran negara dengan hasil yang diinginkan (*output* dan *outcome*). *Value for money* dapat tercapai apabila suatu organisasi telah menggunakan biaya *input* yang kecil dan menghasilkan *output* yang optimal dalam mencapai tujuan organisasi.

Menurut (Mardiasmo, 2018) dalam mewujudkan *Good governance* diperlukan adanya perubahan baik reformasi kelembagaan (*instutional reform*) dan

reformasi manajemen publik (*public management reform*). Salah satu reformasi tersebut terkait dengan reformasi sistem penganggaran.

Peraturan Pemerintah No. 12 Tahun 2019 menyatakan bahwa kinerja adalah hasil dari penggunaan anggaran dari kegiatan/program dan aktivitas yang telah dicapai yang diukur dengan jumlah dan kadar mutu. Kinerja merupakan pencapaian atas apa yang direncanakan, baik oleh pribadi maupun organisasi. Menurut (Mardiasmo, 2018), “anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial”.

Menurut (Bastian, 2019), “Sistem Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money* atau anggaran berbasis kinerja merupakan suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau *output* dari perencanaan alokasi biaya atau *input* yang ditetapkan.”

Menurut (Mahmudi, 2016), ada tiga elemen dalam konsep *value for money* yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas, dimana pengertian dari ketiga elemen yaitu:

1. Ekonomi

Ekonomi dapat diartikan sebagai pemerolehan *input* dengan kuantitas dan kualitas tertentu pada harga terendah atau dalam praktik berarti meminimalkan penggunaan sumber daya dalam melaksanakan suatu kegiatan. Konsep ekonomi sangat berkaitan dengan konsep biaya untuk memperoleh unit *input*. *Input* (masukan) merupakan segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan pengeluaran. *Input* dapat berupa anggaran/dana, sumber daya manusia, peralatan/teknologi, material yang digunakan untuk melaksanakan suatu kegiatan. Ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik dapat meminimalisir *input resources* yang digunakan yaitu dengan menghindari pengeluaran yang boros dan tidak efektif.

Secara matematis ekonomi dapat dihitung dengan rumus:

$$\text{Ekonomi} = \frac{\text{Input}}{\text{Anggaran (Rp)}}$$

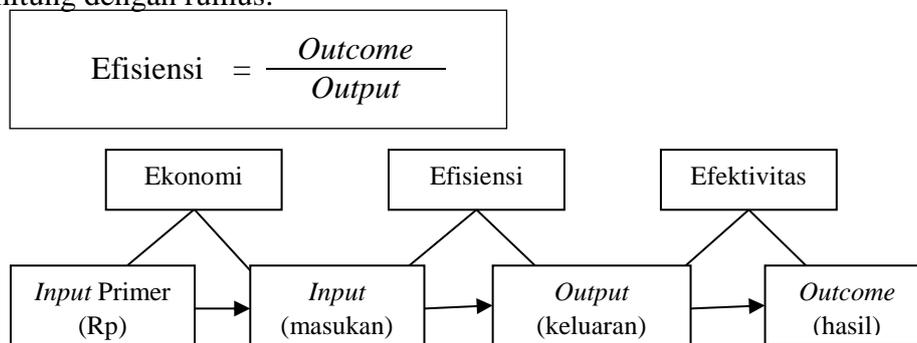
2. Efisiensi

Efisiensi dapat dimaknai sebagai pemanfaatan *input* minimal untuk mencapai hasil yang maksimal atau dalam praktik berarti melaksanakan sesuatu dengan benar. Jika ekonomi lebih berfokus pada bagaimana memperoleh biaya atau harga lebih rendah, maka efisiensi lebih terkait dengan hubungan antara *input* atau *output* yakni hubungan antara *output* berupa barang atau pelayanan yang dihasilkan dengan sumber daya (*input*) yang digunakan untuk menghasilkan *output* tersebut. Suatu program (kegiatan) dikatakan efisien jika program atau kegiatan tersebut mampu menghasilkan *output* tertentu dengan input serendah-rendahnya atau dengan *input* tertentu mampu menghasilkan *output* sebesar-besarnya. Secara matematis efisiensi dapat dihitung dengan rumus:

$$\text{Efisiensi} = \frac{\text{Output}}{\text{Input}}$$

3. Efektivitas

Efektivitas ialah mencapai tujuan dan sasaran dengan target yang telah ditetapkan secara maksimal atau dalam praktik berarti melakukan hal yang benar. Efektivitas berkaitan dengan hubungan antara hasil yang diharapkan dengan hasil yang sesungguhnya dicapai. Efektivitas merupakan hubungan antara *output* dengan tujuan. Semakin besar kontribusi *output* terhadap pencapaian tujuan, maka semakin efektif organisasi, program, atau kegiatan. Secara matematis efektivitas dapat dihitung dengan rumus:



Sumber : Mahmudi (2016)

Gambar 2.1
Rantai Value for Money

Menurut (Bastian, 2019), "Indikator kinerja adalah ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan dengan memperhitungkan indikator masukan (*inputs*), keluaran (*outputs*), hasil (*outcomes*), manfaat (*benefit*), dan dampak (*impacts*)."

1. Indikator masukan (*input*) adalah segala sesuatu yang digunakan dalam pelaksanaan kegiatan agar menghasilkan keluaran. Indikator ini dapat berupa dana, sumber daya manusia, informasi, kebijakan/peraturan perundang-undangan, dan sebagainya.
2. Indikator keluaran (*output*) adalah sesuatu yang diharapkan langsung dapat diperoleh/dicapai dari suatu kegiatan, baik kegiatan yang berupa kegiatan fisik maupun non fisik.
3. Indikator hasil (*outcome*) adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya keluaran kegiatan pada jangka menengah (efek langsung).
4. Indikator manfaat (*benefit*) adalah segala sesuatu yang terkait dengan tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan.
5. Indikator dampak (*impact*) adalah pengaruh yang ditimbulkan baik positif maupun negatif terhadap setiap tingkat indikator berdasarkan asumsi yang telah ditetapkan.

Berdasarkan beberapa pendapat diatas, dapat disimpulkan bahwa kinerja anggaran berbasis *value for money* merupakan bentuk pengukuran kinerja spesifik dan unik pada organisasi sektor publik. *Value for money* memiliki kesimpulan arti penghargaan terhadap nilai uang, yang artinya bahwa setiap rupiah harus di hargai secara layak dan digunakan sebaik-baiknya.

2.2 Penelitian Terdahulu

Hasil dari beberapa peneliti terdahulu akan digunakan sebagai bahan referensi dan perbandingan dalam penelitian dapat dilihat pada tabel 2.1 sebagai berikut:

No	Judul dan Nama Peneliti	Variabel	Hasil Penelitian
1	Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Pada	Akuntabilitas (X_1)	X_1 berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran
		Transparansi (X_2)	X_2 berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran

	Pemerintah Kota Denpasar (Premananda dkk., 2017)	Partisipasi Anggaran (X_3)	X_3 berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran
		Kinerja Anggaran (Y)	
2	Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Berbasis <i>Value for Money</i> (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Jayapura) (Arifani dkk., 2018)	Akuntabilitas (X_1)	X_1 tidak berpengaruh terhadap Kinerja Anggaran Berbasis <i>Value for Money</i>
		Transparansi (X_2)	X_2 berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berbasis <i>Value for Money</i>
		Pengawasan (X_3)	X_3 berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berbasis <i>Value for Money</i>
		Kinerja Anggaran (Y)	
3	Pengaruh Akuntabilitas Dan Transparansi Terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep <i>Value for Money</i> Pada Pemerintah Kabupaten Nias (Laoli, 2019)	Akuntabilitas (X_1)	X_1 berpengaruh positif dan signifikan terhadap Pengelolaan Keuangan Berkonsep <i>Value for Money</i>
		Transparansi (X_2)	X_2 tidak berpengaruh terhadap Pengelolaan Keuangan Berkonsep <i>Value for Money</i>
		Kinerja Anggaran Berkonsep <i>Value for Money</i> (Y)	
4	Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia, Akuntabilitas, Transparansi, dan Pengawasan Internal Terhadap Kinerja Anggaran Berbasis <i>Value for Money</i> (Studi Empiris pada Puskesmas di Wilayah Kota Yogyakarta) (Hanifah, 2017)	Kualitas Sumber Daya Manusia (X_1)	X_1 berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berbasis <i>Value for Money</i>
		Akuntabilitas (X_2)	X_2 berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berbasis <i>Value for Money</i>
		Transparansi (X_3)	X_3 berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran

			Berbasis <i>Value for Money</i>
		Pengawasan Internal (X ₄)	X ₄ berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berbasis <i>Value for Money</i>
		Kinerja Anggaran Berkonsep <i>Value for Money</i> (Y)	
5	Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Kampar (Fernandes, 2015)	Akuntabilitas (X ₁)	X ₁ berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran
		Transparansi (X ₂)	X ₂ berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran
		Pengawasan (X ₃)	X ₃ berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran
		Kinerja Anggaran (Y)	
6	Pengaruh Pengawasan Keuangan Daerah, Akuntabilitas, dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Pada Kabupaten Aceh Barat Daya (Purnama & Nadirsyah, 2016)	Pengawasan (X ₁)	X ₁ berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran
		Akuntabilitas (X ₂)	X ₂ berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran
		Transparansi (X ₃)	X ₃ berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran
		Kinerja Anggaran (Y)	

Sumber : Data yang diolah, 2020

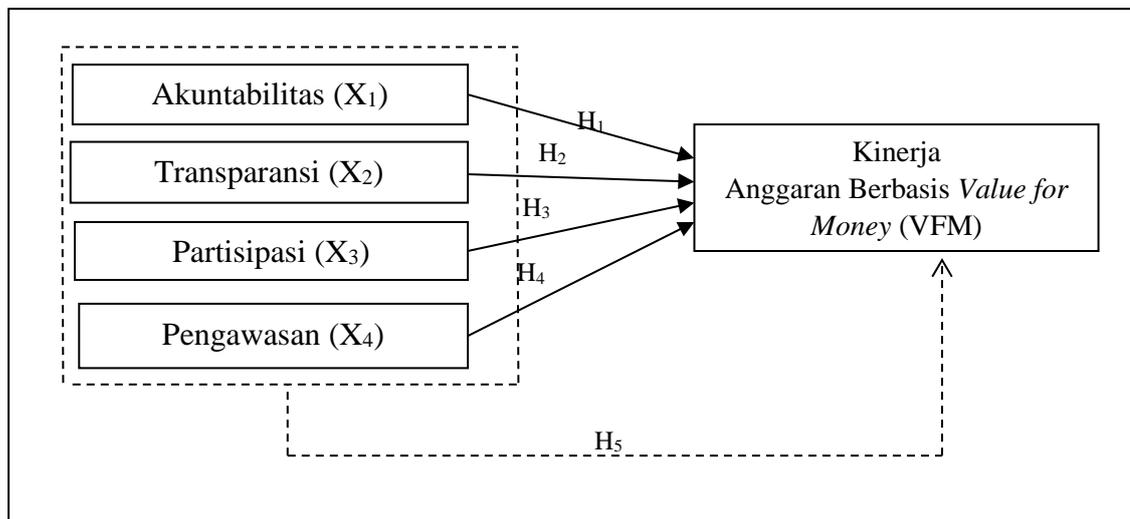
2.3 Kerangka Pemikiran

Menurut (Sugiyono, 2019) “kerangka berpikir merupakan sintesa tentang hubungan antar variabel yang disusun dari berbagai teori yang telah dideskripsikan”.

Menurut (Bastian, 2019), anggaran berbasis kinerja (*Performance Based Budgeting*) merupakan sistem penganggaran yang berorientasi pada *output* organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi, dan rencana strategis organisasi. Adanya kinerja anggaran berbasis *Value for Money* tersebut maka

diperlukan akuntabilitas, transparansi, partisipasi, dan pengawasan agar dapat menyajikan informasi yang jelas mengenai tujuan, sasaran, hasil, dan manfaat yang diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan atau proyek yang dianggarkan. Masyarakat memiliki hak dan akses yang sama untuk mengetahui proses anggaran karena menyangkut aspirasi dan kepentingan masyarakat, terutama pemenuhan kebutuhan - kebutuhan hidup masyarakat, masyarakat juga berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran tersebut.

Berdasarkan perumusan masalah, teori terkait dan beberapa hasil penelitian sebelumnya, maka kerangka pemikiran dari penelitian ini dapat divisualisasikan dalam bentuk skematis berikut.



Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran

Keterangan :

- : Pengaruh secara Parsial
 - - - - - : Pengaruh secara Simultan

Berdasarkan gambar 2.2, peranan kerangka pemikiran dalam penelitian ini sangat penting untuk menggambarkan secara tepat objek yang akan diteliti dan untuk menganalisis sejauh mana kekuatan variabel bebas yaitu akuntabilitas, transparansi, partisipasi, dan pengawasan secara parsial maupun simultan mempengaruhi kinerja anggaran berbasis *value for money* pada Pemerintah Daerah Provinsi Sumatera Selatan.

2.4 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban ataupun dugaan sementara terhadap suatu masalah yang dihadapi, yang masih akan diuji kebenarannya lebih lanjut melalui analisis data yang relevan dengan masalah yang terjadi.

2.4.1 Hubungan Akuntabilitas dengan kinerja anggaran berbasis *Value for Money*

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010/ Lampiran I.01 Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah menyatakan bahwa “Akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik”.

Secara umum, dalam setiap pengelolaan anggaran selalu dikaitkan dengan akuntabilitas publik. Pada pengelolaan anggaran perlu adanya akuntabilitas, dimana semakin menguatnya tuntutan pelaksanaan akuntabilitas publik oleh organisasi sektor publik baik di pusat maupun di daerah.

Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut ini :

H₁ : Akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*

2.4.2 Hubungan Transparansi dengan kinerja anggaran berbasis *Value for Money*

Transparansi merupakan suatu komitmen untuk memastikan ketersediaan dan keterbukaan informasi penting bagi pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) mengenai keadaan keuangan, pengelolaan dan kepemilikan secara akurat, jelas dan tepat waktu.

Kebijakan dalam penyusunan anggaran yang dibuat oleh pemerintah merupakan variabel yang penting dalam menentukan keberhasilan pelaksanaan anggaran, oleh karena itu semakin transparan kebijakan itu sendiri maka akses informasi dapat dengan mudah diketahui oleh publik.

Menurut (Siregar, 2011), Transparansi adalah prinsip yang menjamin akses atau kebebasan bagi setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan, yakni informasi tentang kebijakan, proses pembuatan dan pelaksanaannya, serta hasil-hasil yang dicapai. Prinsip Transparansi memiliki 2 aspek, (1) komunikasi publik oleh pemerintah, dan (2) hak masyarakat terhadap akses informasi. Oleh karena itu semakin baik transparansi maka kinerja anggaran akan semakin baik.

Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut ini :

H₂ : Transparansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*

2.4.3 Hubungan Partisipasi dengan kinerja anggaran berbasis *Value for Money*

Partisipasi merupakan suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para anggota organisasi dan masyarakat dalam mencapai tujuan serta kerjasama untuk menentukan satu rencana. Dimensi variabel partisipasi diukur dengan skala likert melalui tiga dimensi yaitu keterlibatan, pendapat, dan kontribusi .

Menurut Atkinson dalam (Christine dan Agustina, 2010) partisipasi anggaran merupakan suatu metode penyusunan anggaran yang meliputi proses pengambilan keputusan bersama dan semua bagian setuju untuk menyusun target anggaran . Oleh karena itu semakin tinggi partisipasi maka kinerja anggaran akan semakin meningkat.

Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut ini :

H₃ : Partisipasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*

2.4.4 Hubungan Pengawasan dengan kinerja anggaran berbasis *Value for Money*

Pengawasan pada dasarnya adalah untuk mengamati apa yang sungguh-sungguh terjadi serta membandingkannya dengan apa yang seharusnya terjadi.

Bila ternyata kemudian ditemukan adanya penyimpangan atau hambatan didalam penganggaran, maka penyimpangan atau hambatan itu diharapkan dapat segera dikenali agar dapat diambil tindakan koreksi. Melalui tindakan koreksi ini, maka pelaksanaan kegiatan yang bersangkutan diharapkan masih dapat tercapai secara maksimal. Oleh karena itu semakin baik pengawasan maka kinerja anggaran akan semakin baik.

Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut ini :

H₄ : Pengawasan berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *Value for Money*

2.4.5 Hubungan Akuntabilitas, Transparansi , Partisipasi, dan Pengawasan secara simultan terhadap Kinerja anggaran berbasis *value for money*

Terdapat empat unsur atau prinsip utama yang dapat memberi gambaran administrasi publik yang bercirikepemerintahan yang baik (Sedarmayanti, 2012) yaitu sebagai berikut Akuntabilitas yaitu adanya kewajiban bagi aparatur pemerintah untuk bertindak selaku penanggung jawab dan penanggung gugat atas segala tindakan dan kebijakan yang ditetapkannya, transparansi merupakan Kepemerintahan yang baik akan bersifat transparan terhadap rakyatnya, baik di tingkat pusat maupun daerah, partisipasi pelibatan semua bagian yang berhubungan dengan pengelolaan anggaran termasuk kesempatan bagi rakyat untuk mengajukan tanggapan dan kritik terhadap pemerintah, dan pengawasan yaitu pemerintahan yang baik mempunyai karakteristik berupa jaminan kepastian hukum dan rasa keadilan masyarakat terhadap setiap kebijakan publik dengan melakukan pengawasan dari input, proses, dan *output* pengawasan.

Penelitian yang dilakukan oleh Ni Luh Putu Uttari Premananda dan Ni Made Yenni Latrini yang berjudul Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Anggaran Pada Pemerintah Kota Denpasar (Premananda dkk., 2017) menyatakan Akuntabilitas, Transparansi, dan Partisipasi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran dan Penelitian yang dilakukan oleh Cindy Arifani yang berjudul Pengaruh

Akuntabilitas, Transparansi dan Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money* (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Jayapura) (Arifani dkk., 2018) menyatakan pengawasan berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money*.

Berdasarkan teori dan hasil penelitian yang relevan diatas, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut ini :

H₅ : Akuntabilitas, transparansi, partisipasi dan pengawasan secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *Value for Money*.