

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Landasan Teori

##### 1. Teori Pelayanan (*Stewardship Theory*)

Teori stewardship adalah teori yang menggambarkan situasi dimana para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi, sehingga teori ini mempunyai dasar psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana para eksekutif sebagai steward termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan prinsipal, selain itu perilaku steward tidak akan meninggalkan organisasinya sebab steward berusaha mencapai sasaran organisasinya. Teori ini didesain bagi para peneliti untuk menguji situasi dimana para eksekutif dalam perusahaan sebagai pelayan dapat termotivasi untuk bertindak dengan cara terbaik pada prinsipalnya (Donaldson dan Davis, 1989, 1991 dalam Anton 2010).

Berdasarkan teori stewardship kedua kelompok yaitu principal dan steward bekerjasama untuk meningkatkan kesejahteraan sesuai keinginan mereka. *Principals* merekrut pegawai berdasarkan kemampuan mereka dalam menggerakkan sumber daya organisasi guna memaksimalkan *stakeholder benefit*, Berdasarkan asumsi teori *stewardship* yang menyatakan bahwa manajer akan berusaha mengelola sumber daya secara maksimal dan mengambil keputusan

yang terbaik bagi kepentingan organisasi dan bekerja berdasarkan pemikiran bahwa keuntungan (pemenuhan kebutuhan) *steward* dan *principal* berasal dari perusahaan yang kuat secara organisasi dan secara ekonomi.

*Steward* yang sukses dapat meningkatkan kinerja perusahaan dan mampu memuaskan sebagian besar organisasi yang lain, karena sebagian besar *shareholder* memiliki kepentingan yang telah dilayani dengan baik melalui peningkatan kemakmuran yang didapatkan organisasi. *Steward* yang berkomitmen dengan organisasi termotivasi untuk memaksimalkan kinerja perusahaan, disamping dapat memberikan kepuasan kepada kepentingan *shareholder*.

Tetapi pada akhirnya eksekutif bekerja untuk memenuhi kebutuhan psikologis dan sosiologis mereka sendiri. Eksekutif tidak berusaha meningkatkan nilai bagi pihak *stakeholder*, oleh karena itu, nilai tambah seperti pembayaran bunga kepada kreditor dan pembayaran pajak kepada pemerintah merupakan hal diluar keinginan *stakeholder*. Dilain sisi, nilai tambah tersebut dianggap sebagai efek samping dari usaha meningkatkan kesejahteraan pemilik dan keuntungan manajer. Dari hal ini akan timbul keagenan (*agency theory*).

## 2. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

*Agency theory* menjabarkan tentang hubungan antara pihak prinsipal dan agen, dimana prinsipal adalah pihak yang memberikan amanah kepada pihak agen. Prinsipal menyerahkan tanggung jawab pengambilan keputusan kepada agen dimana hak dan kewajiban kedua belah pihak dijelaskan dalam suatu perjanjian kerja yang saling menguntungkan. Pemilik menjadi prinsipal ketika mereka mengkontrak eksekutif untuk mengurus perusahaannya. Sebagai agen, eksekutif secara moral bertanggung jawab memaksimalkan kegunaan pemegang saham. Eksekutif menerima status agen karena anggapan pada peluang memaksimalkan kegunaannya.

Hubungan keagenan ialah sebuah kontrak dimana satu atau lebih (prinsipal) menyerahkan wewenang kepada orang lain (agen) untuk kepentingan mereka (Jensen dan Meckling, 1976). Permasalahan hubungan keagenan ini menyebabkan terjadinya informasi asimetris (*information asymmetry*) dan konflik kepentingan (*conflict of interest*) (Wertianti dan Dwirandra, 2013).

Keterkaitan *agency theory* dalam penelitian ini dapat dilihat melalui hubungan antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah dalam penyaluran dana perimbangan dan juga hubungan antara masyarakat yang diwakili oleh DPRD (prinsipal) dengan pemerintah daerah (agen). Pemerintah pusat melakukan pelimpahkan wewenang kepada pemerintah daerah dalam mengatur secara mandiri segala

aktivitas pemerintah daerahnya. Oleh karena itu sebagai akibat dari pelimpahan wewenang tersebut, pemerintah pusat menurunkan dana perimbangan yang bertujuan untuk membantu pemerintah daerah baik dalam mendanai kebutuhan pemerintahan sehari-hari maupun memberi pelayanan publik yang lebih baik kepada masyarakat (Wertianti dan Dwirandra, 2013).

Selain itu, teori keagenan terlihat dalam hubungan pemerintah daerah dengan masyarakat. Masyarakat sebagai prinsipal telah memberikan sumber daya kepada daerah berupa pembayaran pajak, retribusi dan sebagainya untuk dapat meningkatkan pendapatan asli daerah. Pemerintah daerah sebagai agen dalam hal ini, sudah seharusnya memberikan timbal balik kepada masyarakat dalam bentuk pelayanan publik semaksimal mungkin yang didanai oleh pendapatan daerah itu sendiri (Wertianti dan Dwirandra, 2013).

### 3. Surat an-Nisa ayat 58

إِنَّ الَّذِينَ كَفَرُوا بِآيَاتِنَا سَوْفَ نُصَلِّيهِمْ نَارًا كَمَا نَضَجَتْ جُلُودُهُمْ  
بَدَلْنَهُمْ جُلُودًا غَيْرَهَا لِيَذُوقُوا الْعَذَابَ إِنَّ اللَّهَ كَانَ عَزِيزًا  
حَكِيمًا

“Sesungguhnya Allah menyuruh kamu menyampaikan amanat kepada yang berhak menerimanya, dan (menyuruh kamu) apabila menetapkan hukum di antara manusia supaya kamu menetapkan dengan adil. Sesungguhnya Allah memberi pengajaran yang sebaik-

baiknya kepadamu. Sesungguhnya Allah adalah Maha mendengar lagi Maha melihat”.

#### **4. Kinerja**

Kinerja merupakan sebuah hasil prestasi kerja seorang pegawai. Menurut Mahsun (2006), kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian, pelaksanaan suatu kegiatan /program /kebijakan dalam mencapai tujuan, sasaran, misi dan visi organisasi yang tercantum dalam *strategic planning* di suatu organisasi.

Lembaga Administrasi Negara (2003) mendefinisikan kinerja sebagai gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program, kegiatan, kebijakan dalam mencapai tujuan, sasaran, misi dan visi suatu organisasi. Menurut Mulyadi (2001), mengukur kinerja terbagi menjadi dua, yaitu ukuran kinerja keuangan dan ukuran kinerja non-keuangan. Kinerja keuangan biasanya diukur dari anggaran yang telah dibuat, yaitu dengan memeriksa selisih atau perbedaan antara kinerja aktual terhadap yang dianggarkan. Sedangkan kinerja non-keuangan dilihat dari kedisiplinan, kualitas pelayanan, kepuasan pelanggan dan sebagainya. Mulyadi (2001) mengungkapkan bahwa pengukuran kinerja keuangan merupakan penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian dari organisasi serta karyawannya yang berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria sebelumnya.

Solikin (2006) menyatakan bahwa kinerja keuangan merupakan kinerja kegiatan operasional dalam bidang keuangan. Berdasarkan definisi-definisi dari peneliti dapat disimpulkan bahwa kinerja keuangan merupakan suatu ukuran mengenai keberhasilan organisasi mencapai target-target yang telah ditetapkan dalam anggarannya guna tercapainya visi dan misi perusahaan. Anggaran dan laporan keuangan merupakan sumber informasi dalam menilai kinerja keuangan suatu organisasi. Pengukuran kinerja keuangan dapat dikelompokkan menjadi tiga yaitu: (1) ukuran kinerja, (2) ukuran efisiensi operasi, (3) ukuran kebijakan keuangan. Ukuran-ukuran kinerja mencerminkan keputusan-keputusan strategis, operasi, dan pembiayaan. Ukuran efisiensi operasi mencerminkan pengelolaan penggunaan berbagai sumber daya yang dimiliki perusahaan dalam melaksanakan aktivitasnya. Sedangkan ukuran keuangan mengukur kemampuan organisasi dalam memenuhi kewajibannya dan mengukur total aktiva dibiayai oleh modal sendiri dibandingkan dengan pembiayaan oleh kreditor.

Kinerja keuangan instansi di pemerintah harus dinilai dari sisi *output*, *input*, dan *outcome* dengan cara bersama-sama. Agar dalam menilai kinerja keuangan instansi di pemerintah dapat dilakukan secara objektif, maka diperlukan indikator kinerja. Menurut Mardiasmo (2002) “*Value for money*” adalah inti pengukuran kinerja keuangan pada instansi di pemerintah. Kinerja keuangan instansi di

pemerintah harus dinilai dari sisi *output*, *input*, dan *outcome* secara bersama-sama.

Berdasarkan penjelasan di atas maka dapat disimpulkan bahwa penggunaan indikator kinerja keuangan sangat penting untuk mengetahui apakah suatu aktivitas atau program telah dilakukan secara efisien dan efektif, karena indikator untuk tiap-tiap unit organisasi berbeda-beda tergantung pada tipe pelayanan yang dihasilkan (Mardiasmo, 2002).

## **5. Akuntabilitas Publik**

Akuntabilitas dalam arti sempit dapat dipahami sebagai bentuk pertanggungjawaban yang mengarah kepada siapa organisasi (atau pekerja individu) yang bertanggung jawab. Dalam pengertian luas akuntabilitas publik dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyiapkan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban (Mahsun, 2006).

Akuntabilitas (*accountability*) adalah berfungsinya seluruh komponen penggerak jalannya kegiatan perusahaan, sesuai tugas dan kewenangannya masing-masing. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai kewajiban-kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber daya publik dan yang

bersangkutan untuk dapat menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawabannya (Susilowati, 2014).

Untuk terlaksananya akuntabilitas secara baik dan sesuai dengan keinginan tentunya perlu adanya prinsip yang menjadi acuannya, menurut Lembaga Administrasi Negara yang tercantum dalam BPKP (2007) prinsip-prinsip akuntabilitas instansi publik meliputi:

- a. Terdapatnya komitmen dari pimpinan dan seluruh staf yang bersangkutan.
- b. Suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber-sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- c. Dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.
- d. Berorientasi pencapaian visi, misi, hasil serta manfaat yang diperoleh.
- e. Objektif, jujur, transparan, dan akurat.
- f. Menyajikan keberhasilan atau kegagalan dalam pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan

Akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu:

- a. Akuntabilitas Vertikal (*vertical accountability*)

Pertanggungjawaban vertikal (*vertical accountability*) merupakan 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.

b. Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*).

Pertanggungjawaban horizontal (*horizontal accountability*) adalah pertanggungjawaban yang ditujukan kepada masyarakat luas.

Menurut Ellwood (1993) dalam Mardiasmo (2001) ada beberapa bentuk dimensi pertanggungjawaban publik oleh pemerintah daerah, yaitu empat dimensi akuntabilitas publik yang harus dipenuhi, adalah:

a. Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum

Akuntabilitas kejujuran (*accountability for probity*) berkaitan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), sedangkan akuntabilitas hukum (*legal accountability*) terkait dengan adanya jaminan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam menggunakan dana publik.

b. Akuntabilitas Proses

Akuntabilitas proses terkait dengan prosedur yang digunakan terhadap pelaksanaan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi. Pengawasan dan pemeriksaan terhadap pelaksanaan akuntabilitas proses dapat

dilakukan dengan cara misalnya memeriksa ada tidaknya mark up dan pungutan-pungutan lain di luar yang telah ditetapkan, serta sumber-sumber pemborosan yang menyebabkan mahal biaya pelayanan publik dan kelambanan dalam pelayanan.

c. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan mengenai tercapai atau tidaknya tujuan yang telah ditetapkan dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang dapat memaksimal hasil dengan biaya yang minimal.

d. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

## 6. Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran berbasis kinerja (*Performance based budgeting*) pada dasarnya adalah sebuah sistem penganggaran yang berorientasi pada output. Menurut Abdul Halim (2007) anggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dari keluaran tersebut. Keluaran dan hasil tersebut dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kinerja

Anggaran berbasis kinerja memiliki manfaat bagi instansi pemerintahan, Mardiasmo (2009) mengemukakan manfaat tersebut adalah (1) anggaran adalah alat untuk mengarahkan pembangunan sosial ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat bagi pemerintah, (2) anggaran diperlukan karena adanya keinginan dan kebutuhan yang tak terbatas dan terus berkembang oleh masyarakat, sedangkan sumber daya yang ada terbatas. Anggaran diperlukan karena adanya masalah keterbatasan sumber daya (*scarcity of resources*), pilihan (*choice*), dan *trade offs*, (3) adanya anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap masyarakat.

Tahap-tahap penyusunan anggaran berbasis kinerja menurut Nordiawan (2006) yaitu penetapan strategi di organisasi, pembuatan tujuan, penetapan aktivitas, evaluasi serta pengambilan keputusan. Badan Perencanaan dan Pembangunan Nasional (BAPPENAS) di Buku 2 Pedoman Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja dalam Bahri (2012) langkah-langkah pokok dalam penerapan anggaran berbasis kinerja yaitu: penyusunan rencana strategi, penyesuaian, penyusunan kerangka acuan, perumusan atau penetapan indikator kinerja, pengukuran kinerja, dan pelaporan kinerja.

Menurut Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (Deputi IV BPKP), kondisi yang harus disiapkan sebagai penyebab

pemicu keberhasilan *implementasi* penggunaan anggaran berbasis kinerja, yaitu :

- a. Kepemimpinan dan komitmen yang terdapat dari seluruh komponen organisasi.
- b. Fokus penyempurnaan administrasi secara berkelanjutan.
- c. Usaha penyempurnaan harus memiliki sumber daya yang cukup (uang,waktu dan orang).
- d. Adanya kejelasan penghargaan (*reward*) dan sanksi (*punishment*) yang diberikan.
- e. Keinginan untuk berhasil sangat kuat.

Evaluasi kinerja adalah memberikan umpan balik bagi peningkatan kualitas kinerja terhadap proses penilaian dan pengungkapan mengenai *implementasi* kebijakan, baik dari sisi efisiensi dan efektifitas dari suatu program maupun kegiatan. Pelaksanaan evaluasi dapat dilakukan dengan cara membandingkan hasil terhadap target yang telah dicapai (dari sisi efektivitas) dan realisasi terhadap pemanfaatan sumber daya (dilihat dari sisi efisiensi). Hasil dari evaluasi kinerja merupakan gambaran dan pelajaran serta umpan balik (*feed back*) bagi suatu organisasi untuk memperbaiki dan meningkatkan kinerjanya.

## **7. Kejelasan Sasaran Anggaran**

Menurut Noerdiawan (2008), anggaran adalah sebuah proses yang dilakukan oleh organisasi sektor publik untuk mengalokasikan

sumber daya yang dimiliki pada kebutuhan-kebutuhan yang tidak terbatas (*the process of allocating resources to unlimited demands*). Anthony dan Govindarajan (2005) mengemukakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi.

Kejelasan sasaran anggaran adalah penggambaran seberapa luas sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas, spesifik, dan dipahami oleh pihak yang bertanggung jawab terhadap pencapaiannya. Kejelasan anggaran diharapkan dapat membantu para manajer dalam pencapaian tujuan suatu perusahaan. Sehingga dapat diketahui kemana arah sasaran atau tujuan anggaran, serta dapat mengetahui seberapa besar peran manajer atau karyawan dalam pencapaian tujuan.

Kenis (1979) dalam Gede (2014) kejelasan sasaran anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran itu dipahami oleh orang yang bertanggung jawab atas anggaran tersebut. Oleh karena itu, sasaran anggaran pemerintah daerah dinyatakan secara jelas, spesifik dan mudah dipahami oleh mereka yang bertanggung jawab

## **B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis**

### **1. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Publik**

Dalam pengertian luas akuntabilitas publik dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyiapkan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (principal) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban (Mahsun, 2006).

Dengan anggaran berbasis kinerja akan terlihat hubungan yang jelas antara pemasukan, pengeluaran dan hasil yang diharapkan serta mendukung terciptanya sistem pemerintahan yang baik. Dengan pendekatan kinerja akan terwujud tanggungjawab (*accountability*) dan keterbukaan (*transparency*) dalam melaksanakan pelayanan kepada masyarakat (Alamri, 2014)

Jika suatu organisasi menerapkan anggaran berbasis kinerja yang kurang memadai, maka akan menimbulkan hambatan dan akhirnya informasi akuntansi kualitasnya memburuk yang akan mempengaruhi ketepatan pengambilan keputusan. Dengan kurang memadainya penerapan anggaran berbasis kinerja, hal tersebut dapat mempengaruhi akuntabilitas publik yang kurang baik. Laporan akuntabilitas publik merupakan hal yang penting bagi organisasi untuk

memberikan gambaran mengenai tingkatan pencapaian kinerja, sasaran program dan kegiatan serta indikator makro baik keberhasilan-keberhasilan kinerja yang telah dicapai maupun kegagalan pada periode tahun tertentu kepada masyarakat (Endrayani, Adiputra, dan Darmawan, 2014)

Penelitian Endrayani, Adiputra, dan Darmawan, (2014) menemukan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang ada pada Dinas Kehutanan UPT KPH Bali Tengah dipengaruhi oleh anggaran berbasis kinerja. Pengaruh positif yang signifikan antara penerapan anggaran berbasis kinerja dan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan anggaran berbasis kinerja berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Ketika penerapan anggaran berbasis kinerja dilakukan semakin baik, maka semakin besar pula akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Rohmawati (2015) menemukan bahwa penganggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja. Artinya penganggaran berbasis kinerja yang baik, maka akan mengakibatkan akuntabilitas kinerja juga akan menjadi meningkat.

H1 : Penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas publik

## **2. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Akuntabilitas Publik**

Adanya sasaran anggaran yang jelas, maka akan mempermudah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan tugas organisasi dalam rangka untuk mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Kenis (1979) yang dikutip dalam Laksana dan Handayani (2014) mengatakan kejelasan sasaran anggaran disengaja untuk mengatur perilaku karyawan. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan pelaksana anggaran menjadi bingung, tidak tenang dan tidak puas dalam bekerja. Hal tersebut menyebabkan kondisi lingkungan yang tidak pasti. Sehingga dapat disimpulkan bahwa kejelasan sasaran anggaran sangat berpengaruh terhadap akuntabilitas publik yang implikasinya terhadap kinerja aparat pemerintah serta dapat dipertanggungjawabkan kepada publik atas apa yang telah dikerjakan yang berhubungan dengan kejelasan sasaran anggaran.

Penelitian sebelumnya Anjarwati (2012), Rohmawati (2015) dan Susilowati (2014) menemukan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas publik, Artinya semakin baik dan ada kejelasan sasaran anggaran, maka akuntabilitas publik juga akan semakin meningkat.

H2 : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas publik.



### **3. Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Kinerja SKPD**

Anggaran berbasis kinerja adalah metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan hasil yang diharapkan, sehingga setiap rupiah yang dikeluarkan dapat dipertanggungjawabkan kemanfaatannya. Secara tidak langsung dalam menerapkan anggaran berbasis kinerja menggunakan prinsip *value for money*. *Value for money* menurut Mardiasmo (2009) merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu ekonomis, efisiensi, dan efektivitas. Ekonomi: pemerolehan input dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang terendah. Efisiensi: pencapaian output yang maksimum dengan input tertentu untuk penggunaan input yang terendah untuk mencapai output tertentu. Efektivitas: tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan.

Verasvera (2016) menyebutkan dalam menyusun anggaran berbasis kinerja, organisasi ataupun unit organisasi tidak hanya diwajibkan menyusun anggaran atas dasar fungsi, program, kegiatan, dan jenis belanja tetapi juga menetapkan kinerja yang ingin dicapai. Kinerja tersebut antara lain dalam bentuk keluaran dari kegiatan yang akan dilaksanakan dan hasil dari program yang telah ditetapkan. Apabila telah ditetapkan prestasi (kinerja) yang hendak dicapai,

kemudian dihitung pendanaan yang dibutuhkan untuk menghasilkan keluaran atau hasil yang ditargetkan sesuai rencana kinerja.

Penelitian Alamri (2014) menemukan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah Kabupaten Gorontalo Utara. Kemudian penelitian dari Verasvera (2016) anggaran berbasis kinerja memiliki hubungan positif yang kuat dan searah, artinya jika anggaran berbasis kinerja diterapkan dengan baik maka efektivitas pengendalian akan meningkat, sebaliknya apabila anggaran berbasis kinerja tidak diterapkan dengan baik maka efektivitas pengendalian tidak akan berjalan dengan baik (lemah).

H3 : Penerapan anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja SKPD

#### **4. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja SKPD**

Kejelasan sasaran anggaran adalah penggambaran seberapa luas sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas, spesifik, dan dipahami oleh pihak yang bertanggung jawab terhadap pencapaiannya. Kejelasan anggaran diharapkan dapat membantu para aparat dalam pencapaian tujuan suatu organisasi. Sehingga dapat diketahui kemana arah sasaran atau tujuan anggaran, serta dapat mengetahui seberapa besar peran aparat dalam pencapaian tujuan.

Pada pemerintah daerah, sasaran anggaran tercakup dalam strategi daerah dan program pembangunan daerah. Dengan adanya sasaran anggaran yang jelas, aparat pelaksana anggaran juga akan terbantu dalam perealisasi target-target anggaran. Selanjutnya target-target anggaran yang disusun akan sesuai dengan sasaran yang akan dicapai oleh pemerintah daerah. Salah satu penyebab tidak efektif dan efisiennya anggaran dikarenakan ketidakjelasan sasaran anggaran yang mengakibatkan aparat pemerintah daerah mengalami kesulitan dalam menyusun target-target anggaran. Ketidakjelasan sasaran anggaran aparat akan memiliki sedikit informasi mengenai keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan organisasi untuk mencapai tujuan dan target-target yang telah ditetapkan. Oleh karena itu dengan adanya sasaran anggaran yang jelas diharapkan aparat pemerintah daerah mampu meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditetapkan (Putra, 2013).

Kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada aparat, untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin di capai dalam penelitian terdahulu kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja. Putra (2013) menyatakan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Kemudian, Nugraheni (2016) menemukan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh

signifikan terhadap kinerja Manajerial Satuan kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Jember.

H4 : Kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja SKPD

## **5. Pengaruh Akuntabilitas Publik terhadap Kinerja SKPD**

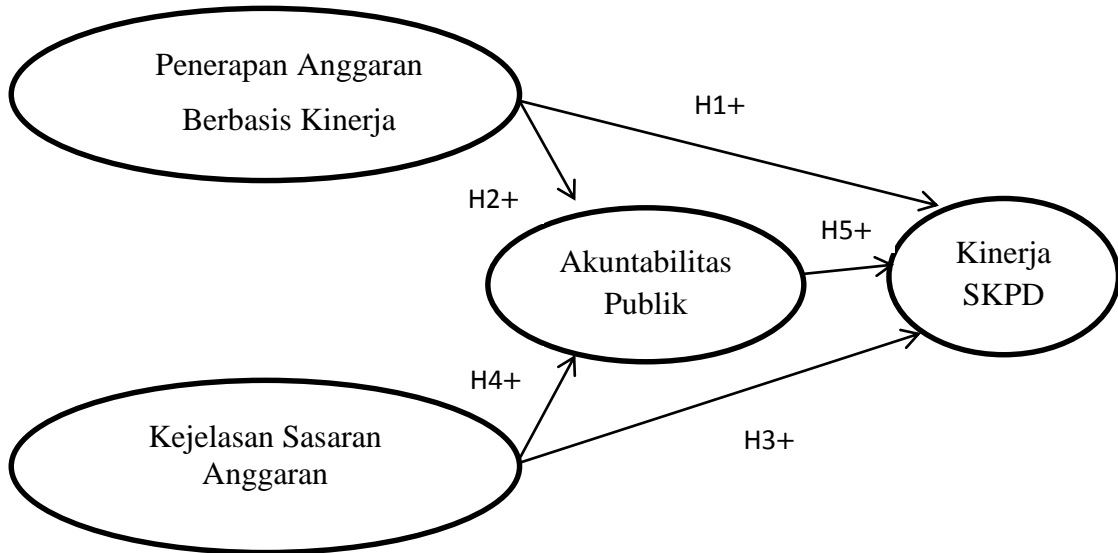
Akuntabilitas merupakan prinsip pertanggungjawaban yang berarti bahwa proses penganggaran dimulai dari perencanaan, penyusunan, pelaksanaan harus benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat. Masyarakat memiliki hak untuk mengetahui anggaran tersebut dan menuntut pertanggungjawaban atas rencana atau pelaksanaan anggaran (Mardiasmo, 2009). Hal ini menegaskan pentingnya akuntabilitas publik dalam peningkatan kinerja manajerial, karena dengan adanya akuntabilitas kepada masyarakat, masyarakat mengetahui anggaran tersebut dan mengetahui pelaksanaan kegiatan yang dianggarkan sehingga pemerintah daerah berusaha dengan baik dalam melaksanakan seluruh perencanaan yang ada karena akan dinilai dan diawasi pemerintah. Adanya akuntabilitas publik, pemerintah daerah memberikan pertanggungjawaban semua kegiatan yang dilaksanakan sehingga kinerja pemerintah daerah dapat dinilai oleh pihak internal maupun eksternal, sebab itu akuntabilitas publik mempengaruhi peningkatan kinerja pemerintah daerah (Noerdiawan, 2010)

Pengukuran kinerja merupakan salah satu alat untuk mendorong terciptanya akuntabilitas publik. Pengukuran kinerja menunjukkan seberapa besar kinerja manajerial dicapai, seberapa bagus kinerja finansial organisasi dan kinerja lainnya yang menjadi dasar penelitian akuntabilitas. Kinerja tersebut harus diukur dan dilaporkan dalam bentuk laporan kinerja. Pelaporan informasi kinerja tersebut sangat penting baik bagi pihak internal maupun eksternal. Bagi pihak internal, manajer membutuhkan laporan kinerja dari staffnya untuk meningkatkan akuntabilitas manajerial dan akuntabilitas kinerja. Bagi pihak eksternal, informasi kinerja digunakan untuk mengevaluasi kinerja organisasi, menilai tingkat transparansi dan akuntabilitas publik (Noerdiawan, 2010)

Penelitian sebelumnya Susanto (2015) menemukan terdapat pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja UPK Kecamatan di Kabupaten Situbondo dengan memiliki arah yang positif dan signifikan. Kemudian, Nugraheni (2016) dan Riswanto (2016) menemukan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh signifikan terhadap kinerja Manajerial Satuan kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Jember, Hal ini membuktikan bahwa akutabilitas yang dilakukan secara baik, sesuai, dipertanggungjawabkan, dan diawasi dalam prosesnya maka akan meningkatkan kinerja pemerintah daerah.

H5 : Akuntabilias publik berpengaruh positif terhadap kinerja SKPD

### C. Model Penelitian



**Gambar 2.1**

Model Penelitian Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja dan Kejelasan Sasaran Anggaran terhadap Kinerja SKPD dengan Akuntabilitas Publik Sebagai Variabel Intervening