

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Stewardship Theory

Teori utama yang berhubungan dengan organisasi sektor publik adalah *stewardship theory*. Donaldson dan Davis (1991) menyatakan *stewardship theory* merupakan teori yang memberi gambaran tentang para manajer yang lebih termotivasi pada kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan pribadi. *Stewardship theory* menjelaskan situasi dimana manajemen meluruskan tujuan sesuai dengan pemilik, dan manajemen tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu melainkan akan bertindak sesuai dengan kepentingan pemilik. Asumsi *stewardship theory* adalah adanya antara kesuksesan organisasi dengan kepuasan pemilik memiliki hubungan yang kuat. *Steward* bertugas menjaga dan memaksimalkan kekayaan organisasi dengan prestasi, sehingga dapat memaksimalkan fungsi utilitas. Apabila fungsi utilitas dapat maksimal, maka akan memaksimumkan pula kepentingan individu yang ada pada organisasi tersebut.

Akuntansi pada organisasi sektor publik bertujuan untuk memberikan informasi yang diperlukan bagi masyarakat. Dimana masyarakat yang bertindak sebagai prinsipal dan pemerintah sebagai agen. Pemerintah merupakan pihak yang wajib memberikan informasi

yang diperlukan oleh publik, seperti pertanggungjawaban pengelolaan dana publik sehingga dapat mewujudkan pemerintahan yang transparan dan bertanggungjawab.

2. Pandangan Islam tentang Kinerja

Pada Al-Quran Allah SWT telah berfirman kepada umat manusia tentang perintah untuk meningkatkan kinerja, yaitu:

وَقُلْ أَعْمَلُوا بِسَيْرِ اللَّهِ عَمَلَكُمْ وَرَسُولِهِ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَتُرَدُّوكَ إِلَى
عِلْمِ الْغَيْبِ وَالشَّهَادَةِ فَيُنَبِّئُكُمْ بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ ﴿١٠٥﴾

Artinya:

Dan katakanlah: “Bekerjalah kamu, maka Allah dan Rasul-Nya serta orang-orang mukmin akan melihat pekerjaanmu itu, dan kamu akan dikembalikan kepada (Allah) Yang Mengetahui akan yang ghaib dan yang nyata, lalu diberitakan-Nya kepada kamu apa yang telah kamu kerjakan.” (QS. At-Taubah: 105)

Dari ayat tersebut dapat diketahui bahwa Allah SWT telah memerintahkan kepada Rasul-Nya untuk menyampaikan kepada umat manusia bahwa ketika mengerjakan suatu pekerjaan seperti amal-amal shaleh, maka Allah dan dan Rasul-Nya serta orang-orang mukmin akan melihat dan menilai amal-amal tersebut. Selanjutnya mereka akan dikembalikan ke akhirat, dan mereka akan diberikan ganjaran-ganjaran

atas amal yang telah dikerjakan mereka selama hidup di dunia. Penjelasan ayat diatas bermakna bahwa setiap manusia hendaknya melakukan tugas dan pekerjaan dengan sebaik-baiknya serta memperhatikan apa yang telah diperbuat karena setiap pekerjaan akan dimintai pertanggungjawabannya.

3. Kinerja

Pratolo (2015) menyatakan bahwa kinerja merupakan hasil kerja yang dicapai oleh organisasi dalam menjalankan kegiatannya sesuai dengan tujuan dan sasaran yang telah ditentukan sebelumnya dan dilaksanakan dalam jangka waktu tertentu. Pada Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 pasal 1 ayat 35 menjelaskan kinerja sebagai keluaran dari kegiatan atau program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan anggaran yang telah digunakan dengan kuantitas dan kualitas yang terukur. Dari kedua pengertian diatas dapat diketahui bahwa kinerja mengutamakan pada apa yang dihasilkan dari suatu fungsi pekerjaan (*outcome*).

4. Pengukuran Kinerja Sektor Publik

Menurut Petunjuk Pelaksanaan Evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Permenpan) No. 25 Tahun 2012 menyatakan bahwa pengukuran kinerja berfungsi sebagai dasar penilaian keberhasilan atau kegagalan setiap kegiatan yang dilaksanakan sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditentukan sehingga visi misi pemerintah dapat tercapai.

Pengukuran yang dimaksud merupakan hasil dari suatu penilaian yang sistematis dan didasarkan pada kelompok indikator kinerja kegiatan yang terdiri atas indikator-indikator masukan, keluaran, hasil, manfaat, dan dampak. Pengukuran kinerja bagi organisasi sektor publik digunakan sebagai pemenuhan aspek kepatuhan (*compliance*) kepada publik. Kepatuhan diwujudkan dengan sejauh mana organisasi sektor publik melaksanakan aspirasi atau memenuhi kebutuhan masyarakat.

Menurut Mardiasmo (2002) pengukuran kinerja sektor publik bermaksud untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah dengan membantu memfokuskan pada tujuan dan sasaran program unit kerja, sehingga efisiensi dan efektivitas pemberian layanan publik akan meningkat. Manfaat lainnya ialah ukuran kinerja sektor publik berfungsi dalam pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan. Pengukuran kinerja sektor publik juga berguna dalam meningkatkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Pratolo (2015) menyatakan bahwa penting untuk menilai kinerja bagi keberlangsungan organisasi dalam mencapai tujuan, sehingga diperlukan indikator-indikator kinerja yang tepat bagi organisasi tertentu. Mahsun (2013) menjelaskan bahwa indikator kinerja merupakan kriteria yang berfungsi dalam menilai keberhasilan pencapaian tujuan organisasi yang dicerminkan dalam ukuran-ukuran tertentu. Indikator kinerja bentuknya cenderung kualitatif, karena mengacu pada penilaian kinerja secara tidak langsung.

5. *Value for Money*

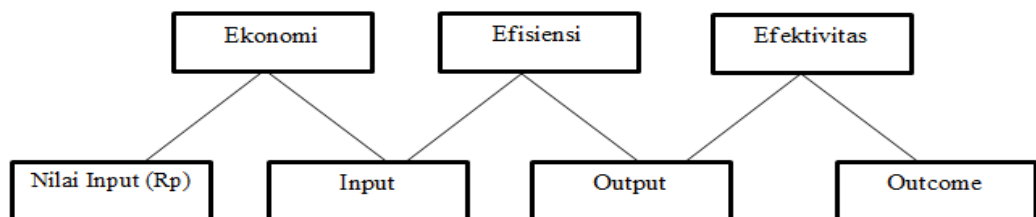
Menurut Mardiasmo (2002) konsep *Value for money* pada pengelolaan anggaran organisasi sektor publik yaitu dengan menekankan pada tiga elemen utama, yaitu: ekonomi, efisiensi, dan efektivitas.

- a. Ekonomi ialah pada harga terendah memperoleh input dengan kualitas dan kuantitas tertentu. Ekonomi berkaitan dengan bagaimana organisasi sektor publik menggunakan *input resources* dengan paling minimal agar terhindar dari pengeluaran tidak diperlukan.
- b. Efisiensi ialah penggunaan *input* yang terendah untuk menghasilkan *output* tertentu atau menghasilkan *output* yang maksimal dengan *input* tertentu. Efisiensi diukur dengan membandingkan antara *output* atau *input* dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan.
- c. Efektivitas ialah tingkat hasil pencapaian program dengan target yang telah ditetapkan. Efektivitas diukur dengan membandingkan *outcome* dan *output*.

Menurut para ahli masih diperlukan untuk menambah elemen lain selain ketiga elemen utama tersebut, yaitu keadilan (*equity*) dan kesetaraan atau pemerataan (*equality*). Keadilan dapat diketahui dari kesempatan sosial yang sama bagi setiap masyarakat untuk mendapatkan pelayanan publik yang berkualitas. Serta kesetaraan atau pemerataan yang berarti ialah

distribusi yang dilakukan secara merata, atau penggunaan uang publik yang dilakukan secara merata tidak terfokus pada kelompok tertentu.

Skema *value for money* dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 1. 1
Skema *Value for Money*

- a. *Input* ialah sumber daya yang digunakan suatu kebijakan, program, dan aktivitas agar dapat terlaksana.
- b. *Output* ialah hasil yang dicapai dari suatu program, aktivitas, dan kebijakan.
- c. Sasaran antara (*Throughput*) merupakan alat ukur yang digunakan apabila data output yang sesungguhnya tidak tersedia.
- d. *Outcome* ialah dampak yang ditimbulkan dari suatu aktivitas atau program tertentu.

Konsep *value for money* sangat penting dilakukan karena organisasi sektor publik dituntut untuk meningkatkan akuntabilitas publik dan pelaksanaan *good governance*. Pelaksanaan konsep *value for money* dapat memberikan manfaat pada organisasi sektor publik, yaitu:

- a. Efektivitas pelayanan publik dapat meningkat, dalam arti pelayanan yang diberikan tepat sasaran.
- b. Pelayanan publik dapat meningkat.

- c. Biaya pelayanan publik menjadi lebih murah karena tidak ada inefisiensi dan penggunaan input lebih hemat.
- d. Alokasi belanja yang mengutamakan pada kepentingan publik.
- e. Meningkatkan kesadaran akan uang publik (*public costs awareness*) sebagai dasar pelaksanaan akuntabilitas publik.

6. Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran berbasis kinerja merupakan anggaran yang disusun berdasarkan capaian kerja dan output dari setiap program dan kegiatan yang direncanakan. Anggaran ini menekankan konsep *value for money* dan pengawasan atas kinerja output. Tiga elemen utama *value for money* ialah ekonomi, efisien, dan efektif.

Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa sistem anggaran kinerja merupakan sistem yang terdiri dari kegiatan perencanaan program dan tolok ukur kinerja sebagai alat agar tujuan dan sasaran program tercapai. Kegiatan penyusunan anggaran menerapkan sistem anggaran kinerja yang berawal dari perencanaan program dan penyusunan struktur organisasi yang bertanggungjawab pada program tersebut. Pada penyusunan anggaran organisasi juga dilakukan penentuan indikator kinerja yang berguna sebagai tolok ukur dalam mencapai tujuan.

7. Kualitas Sumber Daya Manusia

Unsur penting untuk mendirikan organisasi adalah adanya sumber daya manusia. Sumber daya manusia berfungsi sebagai alat penggerak

dalam organisasi untuk mencapai tujuannya sehingga harus dilatih dan dikembangkan kemampuannya. Kontribusi sumber daya manusia sangat penting bagi keberlangsungan organisasi yaitu seperti pemikiran, dan tenaga. Jadi organisasi tidak dapat berjalan dengan baik, apabila tidak mempunyai sumber daya manusia.

Menurut Porter (1985) dalam Sitohang (2017) menjelaskan bahwa kualitas sumber daya manusia ialah tingkat keahlian sumber daya manusia dalam melaksanakan pekerjaannya yang tercermin dari pendidikan, pengalaman, ketrampilan, kesehatan, dan etos kerja yang optimal, sehingga sumber daya manusia menjadi kekuatan penggerak perusahaan agar dapat bersaing. Menurut Matutina (2001) dalam Marwoto (2012) kualitas sumber daya mempengaruhi kualitas kerja dengan mengacu pada:

- a. Pengetahuan atau *knowledge* ialah kemampuan seseorang yang lebih berpotensi pada kepintaran dan kemampuan berfikir serta penguasaan ilmu yang dimiliki seseorang.
- b. Ketrampilan atau *skill* ialah kemampuan dan penguasaan teknis operasional yang dimiliki seseorang pada bidang tertentu.
- c. Kemampuan atau *abilities* ialah keahlian seseorang yang terbentuk dari sejumlah kompetensi yang dimiliki, yang mencakup kedisiplinan, kerjasama, tanggungjawab, dan loyalitas.

8. Akuntabilitas

Mardiasmo (2002) mengungkapkan bahwa akuntabilitas publik ialah kewajiban para pemegang amanah (*agent*) untuk mempertanggungjawabkan segala aktifitasnya kepada para pemberi amanah (*principal*) dengan cara membuat laporan pertanggungjawaban. Mahsun (2013) menjelaskan bahwa akuntabilitas publik merupakan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan semua kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah yang berhak dan berwenang untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Berdasarkan kedua pengertian diatas dapat diketahui bahwa akuntabilitas ialah pemerintah mempertanggungjawabkan secara terbuka segala kegiatan dan aktivitasnya kepada masyarakat atau semua pihak yang berkaitan.

Akuntabilitas publik selalu dikaitkan pada pengelolaan anggaran untuk menjamin ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Akuntabilitas publik juga untuk menjamin pemberian informasi atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan pertanggungjawaban yang dibuat. Menurut Mardiasmo (2002) terdapat dua macam akuntabilitas publik, yaitu:

1. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*)

Akuntabilitas vertikal adalah pertanggungjawaban kepada otoritas yang lebih tinggi atas pengelolaan anggaran atau dana. Otoritas yang lebih tinggi seperti pertanggungjawaban unit-unit

kerja (Dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR.

2. Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*)

Akuntabilitas horizontal ialah pertanggungjawaban kepada publik atau masyarakat luas.

Menurut Ellwood (1993) dalam Mardiasmo (2002) menjelaskan bahwa organisasi sektor publik harus memenuhi empat dimensi akuntabilitas, yaitu:

a. Akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum (*accountability for probity and legality*)

Akuntabilitas kejujuran berkaitan dengan pencegahan penyalahgunaan jabatan atau wewenang (*abuse of power*), sedangkan akuntabilitas hukum menjamin kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berkaitan dalam penggunaan sumber dana publik.

b. Akuntabilitas proses (*process accountability*)

Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang telah dilaksanakan dalam melaksanakan tugas cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi manajemen, sistem informasi akuntansi, dan prosedur administrasi. Akuntabilitas proses tercerminkan dari pelayanan publik yang diberikan dengan cepat, responsif, dan murah biaya.

c. Akuntabilitas program (*program accountability*)

Akuntabilitas program berkaitan dengan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah dipertimbangkan alternatif program yang dapat memberikan hasil optimal dengan biaya yang rendah.

d. Akuntabilitas kebijakan (*policy accountability*)

Akuntabilitas kebijakan berhubungan dengan pertanggungjawaban atas kebijakan-kebijakan yang telah dilaksanakan pemerintah pusat dan pemerintah daerah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

Suatu pemerintahan akan dinilai oleh masyarakat luas sebagai penilai objektif mengenai *accountable* atau tidaknya. Berikut ini terdapat beberapa ciri-ciri pemerintahan yang *accountable* yaitu sebagai berikut:

- a. Informasi penyelenggaraan disajikan secara terbuka, cepat, dan tepat kepada masyarakat.
- b. Masyarakat memperoleh kepuasan atas pelayanan yang diberikan Pemerintah.
- c. Masyarakat memiliki ruang untuk terlibat dalam proses pembangunan dan pemerintahan.
- d. Kebijakan publik dijelaskan dan dipertanggungjawabkan secara proporsional.
- e. Tersedianya sarana bagi publik untuk menilai kinerja pemerintah. Adanya pertanggungjawaban publik membuat

masyarakat dapat menilai tingkat pencapaian program dan kegiatan pemerintah yang dilaksanakan.

9. Transparansi

Werimon (2005) mengungkapkan bahwa transparansi merupakan prinsip kebebasan dan akses untuk memperoleh informasi seluruh proses pemerintahan yang mencakup kebijakan, proses perumusan, pelaksanaan, dan hasil yang telah tercapai. Martha (2014) menjelaskan bahwa transparansi ialah kejujuran dan keterbukaan kepada masyarakat karena masyarakat berhak untuk memperoleh informasi atas pertanggungjawaban pemerintahan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya secara terbuka dan menyeluruh, serta kepatuhan pada peraturan perundang-undangan. Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa transparansi merupakan pemerintah secara terbuka memberikan informasi tentang penyelenggaraan pemerintah kepada masyarakat luas.

Makna transparansi adalah informasi tersedia secara tepat waktu dan akurat mengenai kebijakan publik dan proses perencanaannya. Dengan tersedianya informasi maka masyarakat dapat turut serta dalam mengawasi pengelolaan kebijakan publik salah satunya tentang anggaran, sehingga dapat mencegah terjadinya kecurangan. Menurut Anugriani (2013) indikator-indikator untuk mengukur transparansi anggaran adalah sebagai berikut:

- a. Kebijakan anggaran selalu diumumkan.
- b. Dokumen anggaran dapat mudah diakses dan tersedia.

- c. Tepat waktu dalam membuat laporan pertanggungjawaban.
- d. Keterlibatan masyarakat dalam penyusunan anggaran.
- e. Ada sistem pemberitahuan informasi kepada publik.

10. Pengawasan Internal

Pengawasan ialah proses pemantauan kegiatan untuk menjamin bahwa suatu kegiatan dilaksanakan terarah dan berupaya untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Tujuan diadakan pengawasan agar mengarahkan pelaksanaan rencana aktivitas berjalan dengan *optimal* dan terhindar dari penyimpangan. Keputusan Presiden No. 74 Tahun 2001 tentang Tata Cara Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah pada Pasal 1 ayat 6 menyatakan bahwa pengawasan pemerintah daerah ialah kegiatan yang berfungsi untuk memastikan setiap aktivitas pemerintahan dilaksanakan sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pengawasan internal adalah serangkaian proses yang dilakukan oleh pimpinan organisasi untuk memastikan bahwa kegiatan dan aktivitas anggotanya telah dilaksanakan sesuai dengan rencana dan kebijakan yang ditetapkan. Berkaitan dengan pengelolaan keuangan daerah pengawasan internal merupakan salah satu pengawasan yang dilaksanakan oleh eksekutif. Pada Peraturan Pemerintah Nomor 105 tahun 2000 pada pasal 41 menyatakan bahwa kepala daerah berhak mengangkat pejabat yang bertugas melakukan pengawasan internal terhadap pengelolaan keuangan daerah.

Menurut Gaspersz (1998) dalam Anugriani (2013) menjelaskan bahwa terdapat tiga indikator yang digunakan dalam kegiatan pengawasan, yaitu:

a. *Input* (masukan) pengawasan

Input adalah segala sesuatu yang digunakan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan dengan baik untuk menghasilkan keluaran. *Input* pada kegiatan pengawasan berupa sumber daya manusia, anggaran, sarana dan prasarana, serta waktu yang digunakan dalam pelaksanaan pengawasan.

a. Proses Pengawasan

Proses pengawasan adalah serangkaian tahapan yang dilakukan selama melakukan aktivitas pengawasan, yang terdiri dari tahap persiapan, tahap pelaksanaan, dan tahap pelaporan.

b. *Output* (keluaran) pengawasan

Output adalah sesuatu yang diharapkan dapat tercapai dari suatu kegiatan pengawasan yang telah dilakukan. Pengawasan dapat menghasilkan *output* yang berupa laporan hasil pengawasan dan pengaruhnya terhadap obyek yang diperiksa atau pihak-pihak lainnya.

B. Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis

1. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money*

Kualitas sumber daya manusia merupakan kemampuan sumber daya manusia untuk melakukan pekerjaan yang dilimpahkan kepadanya berdasarkan latar belakang pendidikan, pelatihan, pemahaman, kesiapan dalam mengikuti perubahan cara kerja, penguasaan teknologi, dan kesehatan yang prima. Sumber daya manusia pada Puskesmas harus memiliki latar belakang pendidikan yang sesuai dengan pekerjaannya sehingga akan memudahkan dalam menjalankan tugasnya. Sumber daya manusia juga memperoleh pelatihan dari instansi sehingga dapat meningkatkan keahliannya, serta dengan penguasaan teknologi akan menunjang kinerja seseorang.

Marwoto (2012) berpendapat bahwa kualitas sumber daya manusia tercermin dari tingkat pendidikan, ketrampilan, dan kemampuan berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Faktor-faktor tersebut dapat meningkatkan produktifitas sumber daya manusia, dan dapat mengembangkan sumber daya yang dimiliki serta dapat memotivasi, sehingga kinerja organisasi dapat meningkat. Kualitas sumber daya manusia juga menjadi penentu keberhasilan suatu organisasi. Maka sumber daya manusia yang berkualitas akan membuat kinerja karyawan semakin baik, sehingga dapat meningkatkan kinerja organisasi.

Penelitian sebelumnya telah dilakukan tentang kualitas sumber daya manusia dan hasilnya menunjukkan keanekaragaman. Penelitian yang dilakukan oleh Suharto (2012) serta Azmi dan Darwanis (2014) menyimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Hasil penelitian Suharto (2012) menyatakan bahwa peran paling dominan pada organisasi dalam menentukan keberhasilan atau kegagalan kinerja ialah kualitas sumber daya manusia. Azmi dan Darwanis (2014) menyatakan bahwa sumber daya manusia yang berkualitas akan meningkatkan kinerja pengelolaan keuangan daerah yang dibuktikan dengan tepat waktu dalam perencanaan dan pelaporan pengelolaan keuangan daerah. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan Rahayu, dkk (2014) yang menyimpulkan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Kemampuan sumber daya manusia dalam suatu organisasi sangat penting arti dan keberadaannya untuk peningkatan produktifitas kerja di lingkungan organisasi, serta menentukan berhasil atau tidaknya dalam mencapai tujuan dan mengembangkan misi organisasi. Berdasarkan penjelasan tersebut dan penelitian terdahulu, maka peneliti dapat menarik hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

2. Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money*

Akuntabilitas adalah memberikan pertanggungjawaban setiap penyelenggaraan pemerintahan termasuk pengelolaan anggaran yang dilakukan secara transparan dan wajar. Akuntabilitas menjadi kewajiban bagi pelaksana pemerintahan. Para aparatur pelaksana pemerintahan akan berupaya menjaga akuntabilitas dalam pengelolaan pemerintahan, karena kinerjanya akan dinilai oleh publik dan lembaga-lembaga yang berkaitan. Penerapan akuntabilitas secara langsung akan meningkatkan kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Siregar (2011) menyatakan bahwa pengelolaan anggaran dilakukan secara akuntabel berarti anggaran telah dikelola secara efektif, efisien, ekonomis, adil, dan merata. Hal ini menunjukkan bahwa anggaran dimanfaatkan sesuai prinsip *value for money*. Sehingga dapat disimpulkan pula bahwa penerapan akuntabilitas akan meningkatkan kinerja anggaran berbasis *value for money*. Beberapa penelitian tentang akuntabilitas telah dilakukan dan menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Penelitian yang dilakukan oleh Auditya, dkk (2013) menunjukkan bahwa pengelolaan dan pelaporan keuangan yang semakin akuntabel, maka akan meningkatkan kinerja SKPD. Penerapan akuntabilitas menunjukkan bahwa kewajiban telah dilakukan oleh pihak

pemegang amanah kepada pemberi amanah dalam mempertanggungjawabkan segala kegiatannya, sehingga kualitas kinerja akan semakin baik dan *good governance* akan tercapai. Fernandes dan Hanif (2015) dalam penelitiannya menyatakan bahwa pada pengelolaan anggaran dikaitkan dengan pelaksanaan akuntabilitas oleh organisasi sektor publik baik di pusat maupun di daerah, sehingga akan berpengaruh terhadap kinerja anggaran. Hasil tersebut juga didukung oleh Wandari dkk (2015) serta Premananda dan Latrini (2017) yang mengungkapkan bahwa dibutuhkan akuntabilitas dalam pengelolaan anggaran untuk memperoleh kinerja anggaran yang baik karena dapat menunjukkan penggunaan anggaran yang telah dibelanjakan secara ekonomis, efisien, dan efektif. Berdasarkan penjelasan diatas dan hasil penelitian sebelumnya, maka peneliti dapat menarik hipotesis sebagai berikut:

H₂ : Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

3. Pengaruh Transparansi terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money*

Transparansi merupakan salah satu unsur penting dalam mewujudkan *good governance*, dan merupakan alat untuk mewujudkan pertanggungjawaban pemerintah kepada rakyatnya. Penerapan transparansi dalam pengelolaan pemerintahan menuntut para aparatur pengelola pemerintahan untuk memberikan informasi kepada

masyarakat seluas-luasnya secara terbuka, benar, dan jujur. Nantinya masyarakat akan mengetahui kebijakan yang diterapkan oleh pemerintah yang tertuang dalam anggaran dan juga masyarakat akan memberikan *feedback* terhadap kebijakan tersebut.

Beberapa penelitian tentang transparansi telah dilakukan dan hasilnya menunjukkan bahwa transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*. Premananda dan Latrini (2017) menjabarkan bahwa transparansi diperlukan untuk menerapkan kinerja anggaran berbasis *value for money*. Fungsi transparansi tidak hanya menunjukkan keterbukaan dalam menggunakan uang publik, tetapi juga untuk menunjukkan bahwa uang publik telah dibelanjakan secara ekonomis, efektif, dan efisien. Maka dari itu semakin transparan pengelolaan anggaran, kinerja anggaran berbasis *value for money* dapat tercapai.

Penelitian sebelumnya tentang transparansi dilakukan oleh Auditya, dkk (2013) yang mengungkapkan bahwa untuk mencapai kinerja yang baik harus memperhatikan dua aspek transparansi yaitu komunikasi publik oleh pemerintah dan masyarakat berhak atas akses informasi. Semakin transparan dalam pengelolaan anggaran, maka pengawasan akan lebih baik dari pemberi amanah dan masyarakat sehingga kinerja yang baik dapat tercapai. Selanjutnya Fernandes dan Hanif (2015) dalam penelitiannya menyatakan bahwa semakin transparan kebijakan dalam penyusunan dan pengelolaan anggaran,

maka publik dengan mudah dapat mengakses informasi tersebut. Hasil tersebut juga didukung oleh Wandari dkk (2015) yang menyatakan bahwa keterbukaan membuat masyarakat dan pihak-pihak yang berkepentingan ikut dalam memantau pengelolaan anggaran serta dapat menilai tingkat penghematan, efisiensi, dan keefektifan penggunaan anggaran, sehingga dapat mewujudkan kinerja anggaran berkonsep *value for money*.

Berdasarkan penjelasan dan hasil penelitian sebelumnya maka peneliti dapat menarik hipotesis sebagai berikut:

H₃ : Transparansi berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

4. Pengaruh Pengawasan Internal terhadap Kinerja Anggaran Berbasis *Value for Money*

Pengawasan adalah kegiatan pemantauan yang bertujuan untuk memastikan bahwa kegiatan yang dilakukan oleh instansi pemerintah daerah berjalan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pengawasan internal dalam pengelolaan anggaran diperlukan agar menjamin bahwa anggaran berjalan sesuai rencana dan tidak terjadi penyimpangan. Tujuan lain dari pengawasan internal ialah memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara ekonomis, efektif dan efisien. Dengan demikian semakin baik pengawasan internal yang diterapkan, maka kinerja anggaran berbasis *value for money* juga akan

semakin baik. Penelitian tentang pengawasan internal telah dilakukan oleh beberapa peneliti terdahulu dan hasilnya menunjukkan keanekaragaman.

Penelitian yang dilakukan oleh Fernandes dan Hanif (2015) menyatakan bahwa adanya partisipasi masyarakat dalam proses pengawasan, akan menciptakan akuntabilitas kepada publik, sehingga akan meningkatkan pengawasan dalam pengelolaan anggaran. Hasil tersebut didukung oleh Wandari, dkk (2015) yang menyimpulkan bahwa pengawasan internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Tujuan pengawasan internal dengan menekankan *value for money* ialah untuk meningkatkan akuntabilitas lembaga sektor publik dan untuk perbaikan kinerja pemerintah. Pengawasan internal dibutuhkan dalam menyusun anggaran dengan tujuan agar anggaran dapat terarah dan sesuai dengan tujuan yang direncanakan. Pada pengelolaan anggaran pengawasan internal juga berfungsi untuk mengontrol dan mengevaluasi agar terhindar dari penyimpangan atau kesalahan.

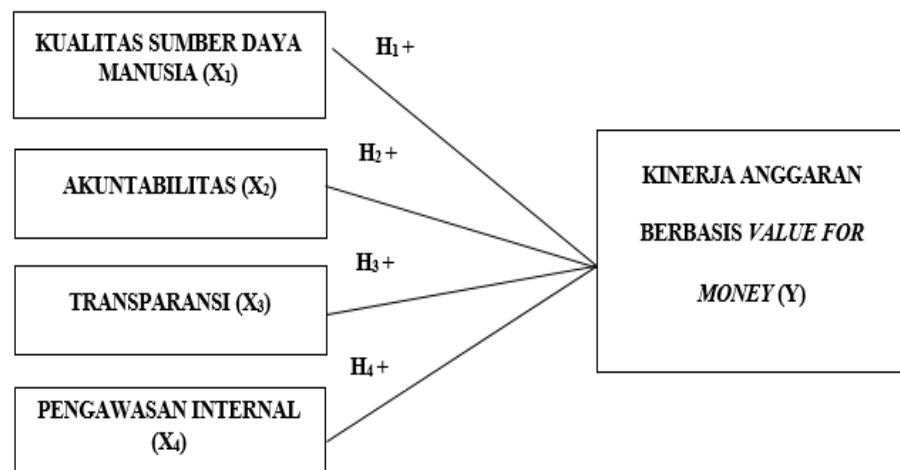
Hasil temuan tersebut juga didukung dengan penelitian Halidayati (2014) dan Raharja, dkk. (2015) yang menyatakan pengawasan internal mempunyai pengaruh signifikan positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Menurut Halidayati (2014) pengawasan internal yang baik maka akan memaksimalkan hasil kinerja operasional pemerintah daerah. Penelitian lain yang dilakukan oleh Raharja, dkk.

(2015) juga mengungkapkan bahwa semakin tinggi pengawasan internal diterapkan maka kinerja yang dihasilkan SKPD juga akan meningkat.

Pengawasan internal dapat memberikan dukungan terhadap responsivitas, responsibilitas, dan akuntabilitas. Semakin baik pengawasan internal yang diterapkan, maka semakin baik pula kinerja anggaran berbasis *value for money* yang akan dicapai. Berdasarkan uraian di atas dan penelitian-penelitian terdahulu maka peneliti dapat menarik hipotesis sebagai berikut:

H₄: Pengawasan internal berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

C. Model Penelitian



Gambar 1. 2
Model Penelitian

