

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Stewardship

Dalam penelitian ini *grand* teori yang digunakan adalah teori *stewardship*. Teori ini menjelaskan situasi dimana manajemen tidak mempunyai motivasi untuk tujuan pribadi namun lebih ditunjukkan pada tujuan atau kepentingan organisasi (Donaldson & Davis, 1991). Para eksekutif dalam organisasi, yang mana dalam kasus ini adalah kepala SKPD dan seluruh anggotanya sebagai steward atau pelayan yang mempunyai motivasi untuk bertindak sesuai keinginan principal yaitu masyarakat.

Pada teori *stewardship* terdapat suatu pilihan antara perilaku *self serving* dan *pro organisational*. Perilaku steward tidak dapat dipisahkan dari kepentingan organisasi, maksudnya adalah perilaku kepala SKPD dan anggotanya sejajar dengan kepentingan principal yaitu masyarakat. *Steward* akan mengesampingkan atau mengalihkan *self serving* untuk berperilaku kooperatif, sehingga walaupun kepentingan steward dengan principal berbeda, maka *steward* akan tetap menjunjung tinggi nilai kebersamaan sebab terdapat manfaat yang lebih besar pada perilaku kooperatif, dan perilaku tersebut dianggap rasional dan dapat diterima .

Teori ini cocok digunakan untuk sektor publik karena dari segi aspek tujuannya, dimana dalam sektor publik tidak mengedepankan keuntungan sebanyak-banyaknya namun lebih menekankan pada fungsi pelayanan terhadap masyarakat. Oleh sebab itu teori ini dirasa cocok dikaitkan dengan kinerja anggaran karena, dengan penyusunan anggaran yang baik maka diharapkan pemerintah daerah dapat meningkatkan kualitas kinerja anggaran yang baik, tanpa ada kebocoran dana . Hal ini menunjukkan bahwa orang-orang yang bekerja pada sektor publik akan lebih mengutamakan kepentingan

orang lain dibandingkan dengan kepentingan individu atau pribadi yang lebih menguntungkan.

2. Kinerja Anggaran

Anggaran merupakan suatu rencana kerja yang disusun sistematis, yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan yang dinyatakan dalam unit (satuan) moneter dan berlaku untuk jangka waktu (periode) tertentu dimasa yang akan datang (Munandar. 2001:1). Dari definisi diatas menunjukkan dimana anggaran mendefinisikan rencana organisasi dalam satuan keuangan. Sedangkan menurut Ikhsan (2009:173) “Anggaran merupakan perencanaan manajerial untuk melakukan suatu tindakan dalam ungkapan-ungkapan keuangan, anggaran merupakan istilah singkat dari perencanaan laba yang terpadu dan meliputi pilihan-pilihan manajemen dan tujuan-tujuan terhadap organisasi dan penyediaan dana sebagai saah satu acuan dalam menjalankan operasional sehari-hari”.

3. Akuntabilitas

Akuntabilitas kinerja pada instansi pemerintah merupakan salah satu kewajiban dalam pertanggungjawaban suatu keberhasilan maupun kegagalan dalam pelaksanaannya guna mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan. Secara umum pada setiap pengelolaan anggaran sering kali dikaitkan dengan akuntabilitas publik tersebut, yang dimana hal ini dapat dilihat dari pengertian akuntabilitas.

Menurut Mahmudi (2010:23) akuntabilitas merupakan kewajiban agen (pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat (prinsipal) .

Dalam Sistem Akuntansi Kinerja Instansi Pemerintah, akuntabilitas merupakan salah satu instrumen yang digunakan oleh instansi pemerintah dalam pemenuhan pertanggungjawaban keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi yang terdiri dari berbagai komponen yang merupakan satu kesatuan, yaitu perencanaan strategik, perencanaan kinerja, pengukuran kinerja serta pelaporan kinerja itu sendiri. Terwujudnya akuntabilitas merupakan tujuan utama dari sistem reformasi sektor publik. Tuntutan-tuntutan akuntabilitas muncul yang mana mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban, baik pertanggungjawaban secara horizontal maupun secara vertikal. Tuntutan tersebut kemudian muncul yang mana dirasa perlu adanya laporan keuangan eksternal yang dapat menggambarkan kinerja sektor publik.

4. Transparansi

Selain akuntabilitas dalam siklus anggaran juga terdapat transparansi, yang mana transparansi juga sangat diperlukan untuk meningkatkan pengawasan. buat, sehingga dapat diketahui dan diawasi oleh masyarakat dan DPRD. Transparansi ini pula bisa bermakna sebagai penyedia informasi yang cukup akurat dan tepat waktu sesuai kebijakan publik, dengan adanya informasi maka masyarakat dapat sekaligus hadir dalam proses pengawasan sehingga kebijakan publik yang ada bisa memberikan hasil yang optimal bagi masyarakat, serta meminimalisir terjadinya, manipulasi ataupun kecurangan yang dimana hal ini hanya akan menguntungkan salah satu pihak atau salah satu kelompok. Transparansi adalah bentuk keterbukaan kebijakan-kebijakan yang pemerintah dan tidak proporsional.

Transparansi dibangun atas dasar dasar arus informasi yang bebas, seluruh proses pemerintahan, lembaga-lembaga dan informasi dapat diakses oleh pihak-pihak yang berkepentingan, dan informasi yang tersedia harus memadai agar dapat dimengerti dan

dipantau. Transparansi berarti tersedianya informasi yang cukup, akurat, dan tepat waktu tentang kebijakan publik dan proses pembentukannya. Informasi merupakan salah satu hal yang penting bagi kebutuhan masyarakat untuk berpartisipasi dalam pengelolaan daerah, dengan adanya informasi, maka masyarakat dapat sekaligus mengawasi sehingga kebijakan publik yang muncul dapat memberikan hasil yang optimal bagi masyarakat, serta dapat meminimalisir terjadinya kecurangan dan manipulasi hal-hal yang hanya akan menguntungkan salah satu pihak atau kelompok .

Transparansi adalah prinsip yang menjamin akses atau kebebasan setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintah, yaitu informasi tentang kebijakan, proses, pembuatan, serta pelaksanaannya, kemudian hasil-hasil yang dicapai. Transparansi yaitu adanya kebijakan terbuka bagi pengawasan, dan yang dimaksud dengan informasi adalah informasi yang mengenai setiap aspek kebijakan pemerintah yang dapat dijangkau oleh publik. Keterbukaan informasi diharapkan dapat menghasilkan persaingan politik yang sehat, toleran dan kebijakan yang dibuat berdasarkan referensi publik (Meutia, 2002 :151) .

Menurut Mardiasmo (2002:6) transparansi merupakan keterbukaan pemerintah dalam membuat kebijakan-kebijakan keuangan daerah sehingga dapat diketahui dan diawasi oleh DPRD dan masyarakat. Dari beberapa pengertian diatas maka dapat ditarik kesimpulan bahwa transparansi adalah kebebasan dan hak masyarakat untuk mendapatkan dan mengakses informasi secara bebas didapat, siap tersedia dan akurat yang berhubungan dengan pengelolaan keuangan pada pemerintah daerah, dengan tersebut maka diharapkan dapat terciptanya pemerintah daerah yang baik dan selalu mementingkan masyarakat.

5. Pengawasan

Pengawasan adalah sebuah proses pemantauan kegiatan untuk menjaga bahwa dalam suatu kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tujuan yang telah direncanakan dengan adanya penilaian, tindakan kooperatif terhadap kegiatan-kegiatan yang menyimpang atau kurang tepat dengan sasaran yang ingin dituju (Sukirno, 2004:99). Dalam Keputusan Presiden No, 74 Tahun 2001 tentang Tata Cara Pengawasan Penyelenggaraan pemerintah Daerah Pasal 1 ayat 6 menyebutkan bahwa pengawasan pemerintah daerah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan sesuai dengan rencana ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku .

Menurut Djamaluddin Tanjung dan Superdan mengemukakan bahwa pengawasan adalah salah satu fungsi manajemen untuk menjamin agar pelaksanaan kerja berjalan sesuai dengan standar yang telah ditetapkan dalam perencanaan. Dengan pengawasan ini maka dapat diketahui dimana terjadinya penyimpangan, penyalahgunaan, kebocoran, pemborosan hingga penyelewengan dimasa yang akan datang.

Dari beberapa pengertian diatas maka dapat disimpulkan bahwa pengawasan adalah kegiatan membandingkan antara kegiatan yang sedang terjadi atau kegiatan yang telah terjadi dengan apa yang telah direncanakan sebelumnya. Hubungan antara perencanaan dengan pengawasan sangatlah erat karena pengawasan disini dianggap sebagai kegiatan yang dapat mengoreksi, menekan hal-hal yang menyimpang pada saat proses pelaksanaan hingga hasil, apakah telah sesuai dengan yang telah direncanakan .

6. Partisipasi Anggaran

Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam penyusunan anggaran, memungkinkan terjadinya komunikasi yang semakin baik, interaksi satu sama lain serta menciptakan

proses bekerja sama dalam tim. Hal ini berdampak baik dalam pencapaian tujuan dari anggaran. Partisipasi penyusunan anggaran secara langsung akan mendorong aparat pemerintah untuk dapat ambil bagian dalam proses pengambilan sebuah kebijakan melalui organisasi terhadap target anggaran.

Apabila partisipasi merupakan salah satu elemen penting dalam *governance*, maka untuk mendorong terciptanya *good governance*, banyak organisasi memilih isu partisipasi sebagai strategi awal mewujudkan *good governance*. Menurut Soobaroyen (2005) indikator partisipasi dalam penyusunan anggaran terdiri dari :

1. Pengaruh terhadap penetapan anggaran yang mana keikutsertaan atasan maupun bawahan dalam penyusunan anggaran memiliki pengaruh terhadap penetapan anggaran semakin tinggi tingkat partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran maka akan memberikan peluang bagi bawahan dalam menetapkan standar anggaran yang telah ditetapkan.
2. Seringnya atasan meminta pendapat / usulan saat anggaran disusun, maka semakin besar ruang bagi bawahan dalam memasukkan nilai positif dalam penetapan sasaran anggaran.
2. Mengajak atasan untuk mendiskusikan anggaran yang diusulkan
3. Pengaruh usulan bawahan yang tercermin dalam usulan final
4. Menilai kontribusi bawahan terhadap anggaran .
5. Frekuensi bawahan dimintai usulan ketika anggaran sedang disusun.

Strategi yang diambil organisasi *civil society* umumnya dilandasi analisis situasi yang mengemukakan adanya tiga hambatan utama menuju partisipasi yang baik yaitu :

- a. Hambatan struktural yang membuat iklim atau lingkungan menjadi kurang kondusif untuk terjadinya partisipasi, diantaranya adalah kurangnya kesadaran berbagai pihak akan pentingnya partisipasi serta kebijakan maupun aturan yang kurang mendukung partisipasi.
- b. Hambatan internal masyarakat sendiri, diantaranya kurang inisiatif, tidak terorganisir, dan tidak memiliki kapasitas memadai untuk terlibat secara produktif dalam proses pengambilan keputusan. Hal ini terjadi antara lain akibat kurangnya informasi.
- c. Hambatan akibat kurang terkuasainya metode dan teknik-teknik partisipasi.

B. Penelitian Terdahulu

Ada beberapa penelitian yang telah dilakukan sebelumnya terkait dengan akuntabilitas, transparansi, pengawasan dan partisipasi anggaran terhadap kinerja anggaran ini. Salah satunya adalah penelitian dari Fernandes (2015) dengan judul *“Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi, Pengawasan Terhadap Kinerja Anggaran pada Pemerintah Daerah Kabupaten Kampar”*. Dalam penelitian tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas, transparansi dan pengawasan mempengaruhi kinerja anggaran pada Kabupaten Kampar, dengan menambahkan saran bahwa pemerintah daerah kabupaten kampar dapat meningkatkan sistem kinerja yang jauh lebih baik dan efektif lagi, agar terciptanya kinerja yang jauh lebih baik.

Penelitian dari Arifani (2018) dalam penelitiannya yaitu pengaruh akuntabilitas, transparansi dan pengawasan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* studi empiris pada Pemerintah Kota Jayapura menunjukkan bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*,

sedangkan transparansi dan pengawasan sama-sama berpengaruh signifikan terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

Wulandari (2013) dalam penelitiannya dengan judul pengaruh partisipasi anggaran dan komitmen organisasi terhadap kinerja aparat pemerintah daerah studi empiris pada SKPD Kota Padang, dimana dari hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan positif terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, hal ini menunjukkan hubungan antara partisipasi anggaran dengan kinerja anggaran yang mana semakin tinggi partisipasi anggaran maka semakin tinggi pula kinerja aparat pemerintah daerah. Masih ada beberapa penelitian-penelitian terdahulu seperti Coryanata (2012), Ulupui (2005), Anugriyani (2014), Danolson (1991), Pertiwi (2015), Sari (2015), Setiyawan (2016), Siregar (2011), dan Sumbang (2006).

C. Penurunan Hipotesis

1. Akuntabilitas terhadap Kinerja Anggaran

Akuntabilitas merupakan hal yang sangat penting dalam pengelolaan keuangan khususnya dalam penyusunan anggaran. Tercapainya akuntabilitas merupakan tujuan dari sektor publik, yang mana akuntabilitas dituntut untuk lebih menekankan pertanggungjawaban. Fernandes (2015) dalam penelitiannya yang berjudul pengaruh akuntabilitas, transparansi, pengawasan terhadap kinerja anggaran pada pemerintah daerah Kabupaten Kampar yang mana hasil dari penelitian tersebut menyimpulkan bahwa akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja anggaran.

Anugriyani (2014) dalam penelitiannya yang berjudul pengaruh akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan terhadap pengelolaan anggaran berkonsep *value for money* pada instansi pemerintah Kabupaten Bone mendapatkan hasil bahwa akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Olurankinse (2017) analisis empiris

pengaruh akuntabilitas terhadap implementasi anggaran di ondo state Nigeria menyatakan bahwa akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap implementasi anggaran di Nigeria menggunakan Ondo Kementrian Keuangan .

Penelitian yang dilakukan oleh Setiyawan dan Safri (2016) menyatakan adanya indikasi pengaruh akuntabilitas publik terhadap kinerja SKPD pada pemerintah Kabupaten Bungo secara parsial, sedangkan dalam penelitiannya Putra (2013) tentang pengaruh akuntabilitas publik dan kejelasan sasaran anggaran terhadap kinerja manjerial SKPD di Kota Padang berdasarkan dari hasil penelitian tersebut mendapatkan hasil bahwa akuntabilitas publik berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial SKPD.

Dengan terciptanya akuntabilitas yang baik maka semakin baik pula kinerja anggara khususnya pada pemerintah daerah, dengan begitu secara tidak langsung tingkat kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah akan semakin baik. Dari uraian diatas maka dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas memiliki pengaruh dalam tercapainya kinerja anggaran yang baik, dan merupakan salah satu bentuk dari pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pihak-pihak yang membutuhkan dan kepada masyarakat luas.

H₁ : Akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran

2. Pengaruh transparansi terhadap kinerja anggaran

Transparansi erat dikaitkan dengan akuntabilitas dimana ketika akuntabilitas telah terlaksana maka transparansi haruslah terlaksana dengan baik pula karena apabila akuntabilitas tidak ditransparansi kan maka publik tidak akan tau secara detail, dan akan menimbulkan kecurigaan terhadap pemerintah daerah. Cindy (2018) dalam penelitiannya berjudul pengaruh akuntabilitas, transparansi , pengawasan

terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* menyatakan bahwa transparansi berpengaruh terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money*. Penelitian yang dilakukan oleh (Adiwirya dan Sudana, 2015) dimana dalam penelitiannya mendapatkan hasil bahwa transparansi berpengaruh terhadap kinerja SKPD Kota Denpasar .

Transparansi dilaksanakan dengan tujuan agar masyarakat luas dapat dengan mudah mengakses semua informasi tentang pemerintah daerah baik dari perencanaan, pelaksanaan hingga kepelaporan dapat disajikan secara transparan agar tidak menimbulkan kecurigaan, semakin baik transparansi maka semakin baik pula kinerja pemerintah daerah karena masyarakat dapat dengan leluasa mengakses informasi, serta tingkat kepercayaan masyarakat semakin meningkat.

Transparansi merupakan prinsip yang menjamin adanya akses bagi setiap orang dalam memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintah, yang mana mengenai informasi kebijakan, proses pembuatan dan pelaksanaan (Liper, 2011). Transparansi memiliki dua aspek prinsip yaitu, pertama komunikasi publik dilakukan oleh pemerintah kedua, masyarakat berhak untuk mengakses informasi. Uraian diatas dapat disimpulkan bahwa hipotesisnya adalah :

H₂ : Transparansi berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran

3. Pengaruh pengawasan dengan kinerja anggaran

Pengawasan adalah salah satu bentuk untuk mengetahui apakah yang direncanakan telah dilaksanakan dengan baik dan tidak menyimpang dari apa yang seharusnya. Pengawasan ini sangat penting dilakukan untuk menghindari adanya kecurangan-kecurangan yang tidak diinginkan, dari pengawasan ini diharapkan dapat meminimalisir terjadinya korupsi. Pemerintah Daerah, dan DPRD sebagai pengawas, bisa menjadi salah satu instrumen perwujudan tata kelola SKPD yang baik.

Menurut Arifani (2018) tentang akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan terhadap kinerja anggaran dengan *value for money* yang mana dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa pengawasan berpengaruh terhadap pengelolaan anggaran. Penelitian yang dilakukan oleh Pertiwi (2015) yang mana dalam penelitiannya mendapatkan hasil bahwa transparansi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap pengelolaan anggaran.

Terciptanya pengawasan yang baik maka akan mempengaruhi terciptanya akuntabilitas transparansi yang baik pula, karena pengawasan ini lah dapat diketahui apakah yang dilaksanakan telah sesuai dengan rencana dan tidak menyimpang dari yang seharusnya, sedangkan dalam penelitian Sari (2015) tentang pengawasan dan partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD di Kabupaten Tanah Datar, menyatakan bahwa pengawasan berpengaruh signifikan dan positif terhadap kinerja manajerial SKPD. Sehingga terbentuklah penurunan hipotesis sebagai berikut :

H₃ : Pengawasan berpengaruh positif terhadap kinerja anggaran

4. Partisipasi anggaran terhadap kinerja anggaran

Menurut Ulupui (2005) dalam penelitiannya menyatakan bahwa Partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja Dinas. Partisipasi aparat pemerintah dalam proses penyusunan anggaran, dapat memungkinkan terjadinya komunikasi yang semakin baik, antara pihak satu ke pihak yang lain, serta dapat meningkatkan kerja sama dalam tim. Hal ini akan berdampak baik dalam proses pencapaian tujuan dan anggaran, dengan partisipasi anggaran ini mampu meningkatkan kinerja sehingga bawahan berkesempatan untuk menyampaikan apa yang dibutuhkan atasannya. Partisipasi dalam penyusunan anggaran, merupakan salah satu bentuk penghargaan bagi para pegawai dalam Satuan Kerja Pemerintah Daerah

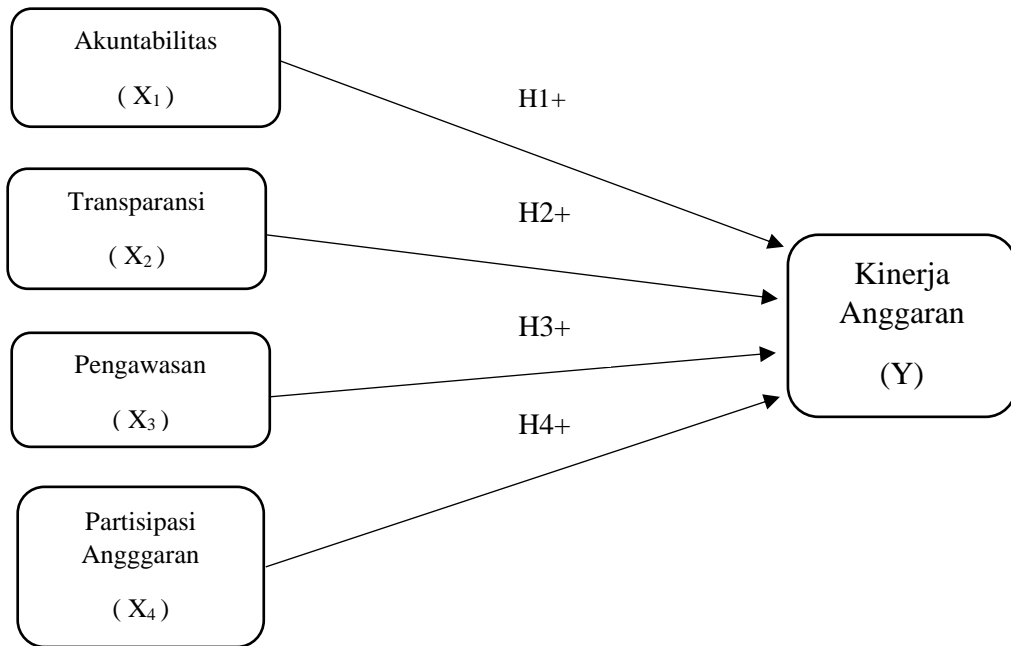
secara tidak langsung. Partisipasi disini secara perlahan akan mendorong para pegawai dalam kinerjanya. Dengan kinerja yang baik didalam tim maka akan mempengaruhi kinerja pada pemerintahan itu sendiri. Selain sebagai penghargaan, partisipasi anggaran disini juga dapat dijadikan suatu pemersatu, dimana di dalam suatu organisasi ada beberapa bagian-bagian dan tugas masing-masing.

Bagian-bagian ini tentunya mempunyai kegiatan dan tugasnya masing-masing dan pastinya memerlukan dana atau anggaran untuk mendukung kegiatan tersebut, oleh sebab itu maka dari setiap bagian-bagian ini dipersatukan oleh partisipasi anggaran agar semua pihak mengetahui rancangan anggaran untuk kedepannya. Cahyani (2010) menyatakan bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial.

Penelitian Wulandari (2013) menemukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan dan positif terhadap kinerja aparat Pemerinatah Daerah. Sehingga terbentuklah hipotesis sebagai berikut :

**H₄: Partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja
anggaran**

D. Model Penelitian



Gambar 2.1

Model Penelitian