

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 LANDASAN TEORI

##### 2.1.1 Kinerja Manajerial

###### 2.1.1.1 Kinerja Manajerial Sektor Publik

Istilah "sektor publik" memiliki pengertian yang beragam akibat dari luasnya wilayah publik, sehingga setiap disiplin ilmu (ekonomi, politik, hukum dan sosial) memiliki cara pandang dan definisi yang berbeda-beda. Dari sudut pandang ilmu ekonomi, sektor publik dapat dipahami sebagai suatu entitas yang memiliki aktivitas berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan layanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik. Sektor publik dapat dipahami sebagai segala sesuatu yang berhubungan dengan kepentingan umum dan penyediaan barang dan jasa kepada publik yang dibayar melalui pajak atau pendapatan negara lainnya yang diatur dengan hukum (Tanjung, 2017).

Organisasi sektor publik juga sering disebut sebagai sebuah entitas ekonomi yang menyediakan barang dan jasa publik untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat dan bukan untuk mencari keuntungan finansial (Nordriawan dan Hertanti, 2014). Menurut Nordriawan dan Hertanti (2014) terdapat tiga peran utama sektor publik dalam masyarakat yaitu:

1. *Regulatory role*, sektor publik berperan dalam menetapkan segala aturan yang berkaitan dengan kepentingan umum, karena tanpa ada

aturan maka ketimpangan akan terjadi dalam masyarakat. Bisa saja sebagian masyarakat akan dirugikan karena tidak mampu/mendapatkan akses memperoleh barang atau layanan yang sebetulnya untuk umum sebagai akibat dari penguasaan barang atau layanan tersebut oleh kelompok masyarakat lainnya.

2. *Enabling role*, adalah peran sektor publik dalam menjamin terlaksananya peraturan yang sudah ditetapkan dalam penyediaan barang dan jasa publik, dimana sektor publik harus dapat memastikan kelancaran aktivitas pelaksanaan program dan kegiatan yang diperuntukkan masyarakat. Implikasinya sektor publik diberi kewenangan untuk penegakkan hukum (law enforcement) dalam kaitannya menjamin ketersediaan barang dan jasa publik yang sesuai dengan hukum.
3. *Direct provision of goods and services*, karena semakin kompleksnya area yang harus di 'cover' oleh sektor publik dan adanya keterbatasan dalam pembiayaan barang dan jasa publik secara langsung maka pemerintah dapat melakukan privatisasi. Sehingga disini peran sektor publik adalah ikut mengendalikan/mengawasi sejumlah proses pengadaan barang dan jasa publik serta regulasi yang ditetapkan sehingga tidak merugikan masyarakat.

Berdasarkan dari definisi dan peran sektor publik tersebut di atas, maka dapat disimpulkan bahwa sektor publik adalah government (pemerintah) yang berfungsi untuk mensejahterakan masyarakat, dimana

pemerintah diberi ‘kekuasaan’ oleh masyarakat untuk mengatur dan menjamin pemenuhan kebutuhan barang dan jasa publik yang berdasarkan hukum (Tanjung, 2017).

### **2.1.1.2 Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah**

Kinerja (*performance*) adalah capaian tingkat pelaksanaan suatu kegiatan, program atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang ada dalam *strategic planning* suatu organisasi. Istilah kinerja sering diartikan sebagai prestasi atau tingkat keberhasilan individu atau kelompok individu (Mahsun, 2006). Menurut Wayan (1997) dalam Putra (2013), kinerja pemerintah daerah dapat dipahami sebagai tingkat pencapaian hasil dalam kaitannya dengan tugas dan fungsi yang dibebankan kepada organisasi tersebut, atau dapat pula disimpulkan bahwa kinerja organisasi merupakan suatu tingkatan sejauh mana proses kegiatan organisasi itu memberikan hasil atau mencapai tujuan.

Kinerja manajerial merupakan hasil kerja yang dicapai oleh seorang manajer dalam melaksanakan tugasnya secara kualitas dan kuantitas sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya (Ingkiriwang, 2013). Tujuan pokok kinerja adalah untuk memotivasi tujuan dalam mencapai sasaran organisasi dan dalam mematuhi standar perilaku yang telah ditetapkan sebelumnya, agar membuahkan tindakan dan hasil yang diinginkan dengan melalui umpan balik kerja (Sumolang, 2015). Keberhasilan seorang manajer diukur dari seberapa baiknya ia dalam mengolah apa yang dipercayakan kepadanya atau seberapa rapih, teratur, atau indahnyanya dalam proses memimpin organisasinya, tetapi yang

terpenting adalah manajer melakukan hal-hal yang benar untuk kepentingan bersama (Mukaromah, 2018).

Dalam sektor publik kinerja adalah keluaran/hasil dari kegiatan/program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur. Capaian kinerja adalah ukuran prestasi kerja yang akan dicapai dari keadaan semula dengan mempertimbangkan faktor kualitas, kuantitas, efisiensi dan efektifitas pelaksanaan dari setiap program dan kegiatan (PP Nomor 58 tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah).

Sedangkan kinerja pemerintah daerah menurut Mahsun (2006) Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi. Suatu pengukuran kinerja manajerial mutlak diperlukan untuk menilai prestasi manajer dan unit organisasi yang dipimpinnya sebab berkaitan dengan pertanggungjawaban alokasi anggaran daerah (Afrida, 2013). Penilaian kinerja harus dilaksanakan sebaik mungkin sehingga memberikan manfaat bagi organisasi secara menyeluruh, dan dengan adanya penilaian kinerja dapat diketahui keadaan sebenarnya tentang kinerja pegawai sehingga mampu memberikan manfaat dalam peningkatan kualitas pengambilan keputusan (Wulandari dan Ikhsan, 2016).

### **2.1.1.3 Faktor-faktor Kinerja Manajerial**

Dalam mencapai suatu kinerja manajerial maka diperlukan adanya faktor yang mempengaruhinya, sehingga kinerja manajerial dapat

berjalan dengan baik. Mahmudi (2010) menyatakan faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja manajerial sector public adalah:

- a) Faktor personal/individual, meliputi: keterampilan (*skill*), pengetahuan, kepercayaan diri, kemampuan, motivasi, dan komitmen yang dimiliki oleh setiap individu.
- b) Faktor kepemimpinan, meliputi: kualitas dalam memberikan dorongan, arahan, semangat, dan dukungan yang diberikan manajer dan *team leader*.
- c) Faktor tim, meliputi: kualitas semangat dan dukungan yang diberikan oleh rekan dalam satu tim, kepercayaan terhadap semua anggota tim, kekompakan dan keeratan anggota tim.
- d) Faktor sistem, meliputi: sistem kerja, fasilitas kerja, atau infrastruktur yang diberikan oleh organisasi, proses organisasi, dan kultur kinerja dalam organisasi.
- e) Faktor kontekstual (situasional), meliputi: tekanan dan perubahan lingkungan internal dan eksternal.

#### **2.1.1.4 Indikator Kinerja Manajerial**

Menurut Wahyuni, dkk. (2014) kinerja manajerial adalah kinerja para individu anggota organisasi dalam kegiatan manajerial, yang diukur dengan menggunakan indikator:

1. Perencanaan adalah penentuan kebijakan dan sekumpulan kegiatan untuk selanjutnya dilaksanakan dengan mempertimbangkan kondisi waktu sekarang dan yang akan datang.

2. Investigasi merupakan kegiatan untuk melakukan pemeriksaan melalui pengumpulan dan penyampaian informasi sebagai bahan pencatatan, pembuatan laporan, sehingga mempermudah dilaksanakannya pengukuran hasil dan analisis terhadap pekerjaan yang telah dilakukan.
3. Koordinasi, menelaraskan tindakan yang meliputi pertukaran informasi dengan orang-orang dalam unit organisasi lainnya, guna dapat berhubungan dan menyesuaikan program yang akan dijalankan.
4. Evaluasi adalah penilaian yang dilakukan oleh pimpinan terhadap rencana yang telah dibuat, dan ditujukan untuk menilai pegawai dan catatan hasil kerja sehingga dari hasil penilaian tersebut dapat diambil keputusan yang diperlukan.
5. Pengawasan, yaitu penilaian atas usulan kinerja yang diamati dan dilaporkan atau kemampuan untuk mengarahkan, memimpin, membimbing, menjelaskan segala aturan yang berlaku, memberikan dan menangani keluhan pelaksanaan tugas bawahan.
6. Pemilihan Staf, yaitu memelihara dan mempertahankan bawahan dalam suatu unit kerja, menyeleksi pekerjaan baru, menempatkan dan mempromosikan pekerjaan tersebut dalam unitnya atau unit kerja lainnya.
7. Negoisasi, yaitu usaha untuk memperoleh kesepakatan dalam hal pembelian, penjualan atau kontrak untuk barang-barang dan jasa.

8. Perwakilan, yaitu menyampaikan informasi tentang visi, misi, dan kegiatan-kegiatan organisasi dengan menghadiri pertemuan kelompok bisnis dan konsultasi dengan kantor-kantor lain.

### 2.1.2 Akuntabilitas

Akuntabilitas publik adalah pemberian informasi atas setiap aktivitas dan kinerja pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Penekanan utama akuntabilitas publik adalah pemberian informasi kepada publik dan konstitusi lainnya yang menjadi pemangku kepentingan (*stakeholder*) (Ernawilis, 2015). Sedangkan dalam Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, akuntabilitas adalah mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

Akuntabilitas dalam arti sempit dapat dipahami sebagai bentuk pertanggungjawaban yang mengacu pada kepada siapa organisasi (atau pekerja individu) bertanggung jawab dan untuk apa organisasi (pekerja individu) bertanggung jawab (Wahyuni, dkk., 2014). Akuntabilitas adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan meningkatkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Ernawilis, 2015). Manajer sebagai agent bertanggung jawab menjalankan perusahaan sebaik mungkin untuk menjalankan kegiatan operasi dan meningkatkan laba perusahaan.

Sementara pihak principal melakukan kontrol terhadap kinerja manajer untuk memastikan operasional perusahaan dikelola dengan baik (Ernawilis, 2015).

### **2.1.2.1 Akuntabilitas Sektor Publik**

Menurut Wicaksono (2015) akuntabilitas dapat dikatakan sebagai faktor pembeda utama antara kajian Administrasi Publik Klasik (*old Public Administration*) dengan *New Public Management*. Hal ini bermakna bahwa akuntabilitas harus dilaksanakan oleh organisasi sektor publik moderen sebagai cerminan upaya meningkatnya keberpihakan terhadap kepentingan publik (Wicaksono, 2015). Akuntabilitas lebih merujuk pada relasi organisasi sebagai sebuah entitas dengan pihak di luar organisasi. Artinya, level analisis akuntabilitas adalah pada tingkat makro organisasi yang menekankan pada aspek sosiologi organisasi dengan fokus interaksi antara organisasi dengan pihak-pihak yang berelasi pada organisasi tersebut. Sedangkan tanggung jawab lebih menekankan pada level individual sebagai keharusan anggota di dalam suatu organisasi publik untuk menunjukkan perilaku yang sejalan dengan standar etika yang telah ditetapkan sebagai aturan dan melaksanakan pekerjaan dengan benar sesuai dengan arahan dan pelatihan yang telah diterimanya (Wicaksono, 2015).

Melalui akuntabilitas publik dalam peningkatan kinerja manajerial, masyarakat tidak hanya mengetahui anggaran tersebut tetapi juga mengetahui pelaksanaan kegiatan yang dianggarkan.

Sehingga pemerintah daerah berusaha sebaik mungkin dalam melaksanakan seluruh perencanaan yang ada karena akan dinilai dan diawasi langsung oleh masyarakat (Darmawan, 2016).

Menurut Mukaromah (2018). Akuntabilitas publik terdiri atas dua macam yaitu akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horizontal. Akuntabilitas vertikal merupakan pertanggungjawaban atas pengelolaan dana pada otoritas yang lebih tinggi misalnya pertanggungjawaban daerah kepada pemerintah pusat, sedangkan akuntabilitas horizontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas. Konteks organisasi publik berarti pemberian informasi atas aktifitas dan kinerja pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut.

Menurut Sulistoni (2003) pemerintah yang *accountable* memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- 1) Mampu menyajikan informasi penyelenggaraan pemerintah secara terbuka, cepat, dan tepat kepada masyarakat.
- 2) Mampu memberikan pelayanan yang memuaskan bagi publik.
- 3) Mampu memberikan ruang bagi masyarakat untuk terlibat dalam proses pembangunan dan pemerintah.
- 4) Mampu menjelaskan dan mempertanggungjawabkan setiap kebijakan publik secara proposional
- 5) Adanya sarana bagi publik untuk menilai kinerja pemerintah. Melalui pertanggungjawaban publik, masyarakat dapat menilai derajat pencapaian pelaksanaan program dan kegiatan pemerintah.

Menurut Mardiasmo (2004), dalam menerapkan suatu sistem akuntabilitas agar dapat berfungsi dengan baik perlu diterapkan:

- 1) Pernyataan yang jelas mengenai tujuan dan sasaran dari kebijakan dan program.
- 2) Pola pengukuran tujuan, setelah tujuan dibuat dan hasil dapat diidentifikasi, perlu ditetapkan suatu indikator kemajuan yang mengarah pada pencapaian tujuan dan hasil.
- 3) Pengakomodasian sistem intensif, suatu sistem intensif perlu disertakan dalam sistem akuntabilitas. Penerapan sistem intensif harus diterapkan dengan hati-hati, karena adakalanya sistem intensif akan mengakibatkan hasil yang berlawanan dengan yang direncanakan.
- 4) Pelaporan dan penggunaan data, suatu sistem akuntabilitas kinerja akan dapat menghasilkan data yang cukup banyak. Informasi yang dihasilkan akan berguna jika dirancang dengan hati-hati, dan berguna bagi pemimpin, pembuat keputusan dan program serta masyarakat.
- 5) Pengembangan kebijakan dan manajemen program yang di koordinasikan untuk mendorong akuntabilitas.

#### **2.1.2.2 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Akuntabilitas**

Menurut Riantiarno dan Azlina (2011), faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas yakni:

##### **1. Ketaatan pada Peraturan Perundangan**

Dalam hal pembentukan akuntansi pemerintah sesuai dengan karakteristik dan bertujuan untuk memenuhi akuntabilitas

keuangan negara yang memadai, maka PBB (Perserikatan Bangsa-Bangsa) mengeluarkan suatu pedoman untuk akuntansi pemerintah (*a manual for government accounting*) yaitu dapat memenuhi persyaratan undang-undang dan peraturan perundangan.

## 2. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Semakin meningkatnya tuntutan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintahan yang baik dan bersih telah mendorong pengembangan dan penerapan sistem pertanggungjawaban yang jelas, tepat, teratur, dan efektif yang dikenal dengan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP).

Akuntabilitas publik memiliki tiga fungsi utama (Bovens, 2007), yaitu:

1. Untuk menyediakan kontrol demokratis (peran demokrasi); dengan membangun suatu sistem yang melibatkan *stakeholders* dan *users* yang lebih luas (termasuk masyarakat, pihak swasta, legislatif, yudikatif dan di lingkungan pemerintah itu sendiri baik di tingkat kementerian, lembaga maupun daerah);
2. Untuk mencegah korupsi dan penyalahgunaan kekuasaan (peran konstitusional);
3. Untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas (peran belajar)

### 2.1.2.3 Indikator Akuntabilitas

Beberapa bentuk dimensi pertanggungjawaban publik oleh pemerintah daerah disampaikan oleh Mardiasmo (2009), menurutnya terdapat empat dimensi akuntabilitas publik yang harus dipenuhi organisasi sektor publik, yaitu:

1) Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum.

Akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan, sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain dalam penggunaan sumber dana publik.

2) Akuntabilitas Proses.

Akuntabilitas proses terkait dengan prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi.

3) Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.

4) Akuntabilitas Kebijakan

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

### **2.1.3 Anggaran Sektor Publik**

#### **2.1.3.1 Pengertian Anggaran Sektor Publik**

Anthony dan Govindarajan (2005) mengemukakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Dalam pengertian diatas, dapat dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran finansial.

Anggaran publik berisi rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Dalam bentuk yang paling sederhana anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas. Anggaran berisi estimasi mengenai apa yang akan dilakukan organisasi dimasa yang akan datang. Setiap anggaran memberikan informasi mengenai apa yang hendak dilakukan dalam beberapa periode yang akan datang (Mardiasmo, 2009). Sedangkan menurut Bastian (2010) Anggaran sektor publik dapat diinterpretasikan sebagai paket pernyataan menyangkut perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode mendatang.

Anggaran sektor publik dapat juga dikatakan sebagai pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dalam ukuran *financial*. Pembuatan anggaran sektor publik, terutama pemerintah, merupakan sebuah proses yang cukup rumit dan mengandung muatan politis yang cukup signifikan. Berbeda dengan penyusunan anggaran di perusahaan swasta yang muatan politiknya relatif lebih kecil. Bagi organisasi sektor publik seperti pemerintah, anggaran tidak hanya sebuah rencana tahunan tetapi juga merupakan bentuk akuntabilitas atas pengelolaan dana publik yang dibebankan kepadanya (Nordiawan, 2012).

Bambang (2007) dalam Wijaya (2018) menyatakan bahwa anggaran pada organisasi pemerintah daerah pemanfaatannya terkait pada penentuan jumlah porsi dana dalam membiayai program dan aktivitas yang berasal dari dana milik rakyat. Penggunaan dana milik rakyat dalam penyusunan anggaran sektor publik mengharuskan para penyusun anggaran harus fokus untuk kesejahteraan masyarakat. Komunikasi, koordinasi, dan partisipasi antara atasan dan bawahan yang terkait dengan tujuan organisasi dan isu-isu strategis yang dihadapi masyarakat diperlukan sebagai dasar dalam penyusunan suatu kebijakan, program, dan kegiatan guna mengetahui informasi yang dibutuhkan.

Secara singkat dapat dinyatakan bahwa anggaran publik merupakan suatu rencana *finansial* yang menyatakan (Mardiasmo, 2009) :

- a. Berapa biaya atas rencana-rencana yang dibuat (pengeluaran/belanja);  
dan

- b. Berapa banyak dan bagaimana caranya memperoleh uang untuk mendanai rencana tersebut (pendapatan).

#### 2.1.3.2 Pentingnya Anggaran Sektor Publik

Anggaran sektor publik dibuat untuk membantu mencapai tujuan dalam pemerintahan dan dengan anggaran maka pemerintah bisamenentukan kebutuhan yang masyarakat inginkan serta pada akhirnya kesejahteraan masyarakat akan meningkat. Anggaran dalam sektor publik sangat penting dalam roda pemerintahan. Mardiasmo (2009) mengemukakan alasan anggaran sektor publik penting karena beberapa alasan yaitu :

- a. Anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat
- b. Anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas. Anggaran diperlukan karena adanya masalah keterbatasan sumber daya (*scarcity of resources*), pilihan (*choice*), dan *trade offs*
- c. Anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat. Dalam hal ini anggaran publik merupakan instrumen pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga lembaga publik yang ada

### 2.1.3.3 Fungsi Anggaran Sektor Publik

Anggaran sektor publik mempunyai beberapa fungsi utama yaitu Mardiasmo (2009) :

1. Anggaran sebagai alat perencanaan (*Planning tool*) Anggaran merupakan alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi.
2. Anggaran Sebagai Alat Pengendalian (*Control Tool*) Anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan.
3. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal (*fiscal tool*) Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal pemerintah digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi.
4. Sebagai alat politik Anggaran digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas tersebut. Pada sektor publik, anggaran merupakan dokumen politik sebagai bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik.
5. Sebagai alat koordinasi dan komunikasi Anggaran publik merupakan alat koordinasi antar bagian pemerintahan. Anggaran publik yang disusun dengan baik akan mampu mendeteksi terjadinya inkonsistensi suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan organisasi.

6. Sebagai alat penilaian kinerja Anggaran merupakan wujud komitmen dari *budget holder* (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif).
7. Sebagai alat motivasi Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajer dan stafnya agar bekerja secara ekonomis, efektif, dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan.
8. Sebagai alat menciptakan ruang publik Anggaran publik tidak boleh diabaikan oleh kabinet, birokrat, dan DPR/DPRD, masyarakat, lembaga swadaya masyarakat (LSM), perguruan tinggi, dan berbagai organisasi kemasyarakatan harus terlibat dalam proses penganggaran publik.

Berdasarkan uraian tersebut maka dapat disimpulkan bahwa anggaran sektor publik memiliki fungsi yang sangat penting bagi instansi pemerintah dalam menjalankan tugas pokok dan fungsi yang dilimpahkan kepadanya. Anggaran sektor publik juga mampu meningkatkan kinerja para pegawai pemerintah sebab dari anggaran mereka akan termotivasi untuk mencapai target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

#### 2.1.3.4 Jenis-jenis Anggaran Sektor Publik

Mardiasmo (2009) menyebutkan anggaran sektor publik dibagi menjadi dua yaitu :

- a. Anggaran operasional Digunakan untuk merencanakan kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan. Pengeluaran pemerintah yang dapat dikategorikan dalam anggaran operasional adalah belanja rutin.
- b. Anggaran modal/investasi Anggaran modal menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelajaran atas aktiva tetap seperti gedung, peralatan, kendaraan, perabot dan sebagainya. Pengeluaran modal yang besar biasanya dilakukan dengan menggunakan pinjaman.

#### 2.1.3.5 Prinsip-prinsip Anggaran Sektor Publik

Mardiasmo (2009) menyebutkan prinsip-prinsip anggaran sektor publik meliputi :

- a. Otorisasi oleh legislatif Anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut.
- b. Komprehensif Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana *non-budgetary* pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.
- c. Keutuhan anggaran Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum (*general fund*).

- d. *Nondiscretionary appropriation* Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus termanfaatkan secara ekonomis, efisien, dan efektif.
- e. Periodik Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, dapat bersifat tahunan maupun multi tahunan.
- f. Akurat Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi (*hidden reserve*) yang dapat dijadikan sebagai kantong pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya underestimate pendapatan dan overtime pengeluaran.
- g. Jelas Anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami masyarakat, dan tidak membingungkan.
- h. Diketahui publik Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

#### **2.1.4 Kejelasan Sasaran Anggaran**

##### **2.1.4.1 Pengertian Kejelasan Sasaran Anggaran**

Kejelasan sasaran anggaran yakni sejauh mana sasaran anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Lebih lanjut dikemukakan pula bahwa pelaksanaan anggaran memberi reaksi secara positif dan relatif kuat bila mereka merasakan bahwa sasaran anggaran jelas bagi mereka. Reaksi tersebut adalah peningkatan kepuasan kerja, peningkatan sikap karyawan

terhadap anggaran, dan pencapaian kinerja yang lebih baik (Muzahid, 2017).

Anggaran daerah seharusnya tidak hanya berisi mengenai informasi pendapatan dan penggunaan dana (belanja), tetapi harus menyajikan informasi mengenai kondisi kinerja yang ingin dicapai. Anggaran Pemerintah daerah harus bisa menjadi tolok ukur pencapaian kinerja yang diharapkan, sehingga perencanaan anggaran pemerintah daerah harus bisa menggambarkan sasaran kinerja secara jelas (Harnoko, 2018).

Kenis (1979) dalam Wijaya (2018) menemukan bahwa manajer menunjukkan reaksi positif dan relatif sangat kuat untuk meningkatkan kejelasan tujuan anggaran. Manajemen tingkat atas akan meningkatkan kepuasan kerja, menurunkan ketegangan kerja, dan memperbaiki anggaran yang dikaitkan dengan sikap, kinerja anggaran, dan efisiensi biaya manajer tingkat bawah secara signifikan dapat meningkatkan kejelasan dan ketegasan tujuan anggaran.

Menurut Harnoko (2018), penentuan sasaran anggaran secara spesifik akan membuat suatu organisasi menjadi lebih produktif dibandingkan jika tidak ada penentuan sasaran, hal tersebut akan mendorong karyawan untuk dapat melakukan kinerja yang terbaik. Kesenjangan anggaran merupakan tindakan bawahan yang mengecilkan kapasitas produktifnya ketika bawahan diberi kesempatan untuk menentukan standar

kinerjanya, hal ini menyebabkan perbedaan antara anggaran yang dilaporkan dengan anggaran yang sesuai dengan estimasi terbaik bagi organisasi (Harnoko, 2018).

#### **2.1.4.2 Sasaran Anggaran Pemerintah Daerah**

Dalam Permendagri No.77 Tahun 2020 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah, kepala SKPD selaku Pengguna Anggaran (PA) mempunyai tugas sebagai berikut:

- a. Menyusun RKA-SKPD;
- b. Menyusun DPA-SKPD;
- c. Melakukan tindakan yang mengakibatkan pengeluaran atas beban anggaran belanja dan/atau pengeluaran pembiayaan;
- d. Melaksanakan anggaran SKPD yang dipimpinnya;
- e. Melakukan pengujian atas tagihan dan memerintahkan pembayaran;
- f. Melaksanakan pemungutan retribusi daerah;
- g. Mengadakan ikatan/perjanjian kerja sama dengan pihak lain dalam batas anggaran yang telah ditetapkan;
- h. Menandatangani SPM;
- i. Mengelola utang dan piutang daerah yang menjadi tanggung jawab SKPD yang dipimpinnya;
- j. Menyusun dan menyampaikan laporan keuangan SKPD yang dipimpinnya;

- k. Mengawasi pelaksanaan anggaran SKPD yang dipimpinnya;
- l. Menetapkan PPTK dan PPK-SKPD;
- m. Menetapkan pejabat lainnya dalam SKPD yang dipimpinnya dalam rangka pengelolaan keuangan daerah;  
dan
- n. Melaksanakan tugas lainnya sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Selanjutnya, pejabat pengguna anggaran/pengguna barang dalam melaksanakan tugas-tugasnya dan dapat melimpahkan sebagian/seluruh kewenangannya kepada unit kerja pada SKPD selaku kuasa pengguna anggaran/kuasa pengguna barang. Pelimpahan sebagian kewenangannya sebagaimana tersebut sebelumnya berdasarkan pertimbangan tingkatan daerah, besaran SKPD, besaran jumlah uang yang dikelola, beban kerja, lokasi, kompetensi dan/atau rentang kendali dan pertimbangan objektif lainnya.

Dalam Permendagri No.77 Tahun 2020 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah, ketentuan Rencana Kerja Anggaran (RKA) SKPD berisi:

- a. Prioritas pembangunan daerah, program, kegiatan dan sub kegiatan yang terkait;

- b. Alokasi plafon anggaran sementara untuk setiap program, kegiatan dan sub kegiatan skpd berikut rencana pendapatan dan penerimaan pembiayaan;
- c. Batas waktu penyampaian rka-skpd kepada ppkd; dan
- d. Dokumen lain sebagai lampiran meliputi kua, ppas, kode rekening apbd, format rka-skpd, analisis standar belanja, standar satuan harga, rkbmd dan kebijakan penyusunan apbd.

#### **2.1.4.3 Indikator Kejelasan Sasaran Anggaran**

Adapun indikator pengukuran yang digunakan untuk mengukur kejelasan sasaran anggaran antara lain adalah (Jannah dan Rahayu, 2015) :

- 1) Pelaksanaan wewenang dalam menentukan kejelasan sasaran anggaran
- 2) Spesifikasi anggaran, yaitu sasaran yang ingin dicapai harus dirumuskan secara spesifik dan jelas.
- 3) Kepentingan sasaran anggaran, yaitu menetapkan sasaran anggaran sesuai tingkat kepentingannya.
- 4) *Outcome*, merupakan hasil yang diinginkan, yang menggambarkan hasil nyata dari keluaran (*output*) suatu kegiatan serta merupakan ukuran kinerja dari suatu program dalam memenuhi sarannya.
- 5) Skala prioritas yang ingin dicapai, yaitu sasaran anggaran yang dijadikan prioritas utama.

#### 2.1.4.4 Karakteristik Anggaran Sektor Publik

Bastian (2010) mengemukakan anggaran sektor publik memiliki karakteristik sebagai berikut:

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan non keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu tertentu, satu/beberapa tahun.
3. Anggaran berisi komitmen/kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran ditetapkan.
4. Usulan anggaran ditelaah dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih dari penyusunan anggaran.
5. Sekali disusun, anggaran hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

#### 2.1.4.5 Mekanisme Penyusunan Anggaran

Pada dasarnya mekanisme penyusunan anggaran tidak berbeda antara sektor swasta dan sektor publik. Menurut Nordiawan (2012) siklus anggaran sektor publik meliputi empat tahap yang terdiri atas :

- a. Penyusunan rencana anggaran

Tahap penyusunan anggaran adalah tahapan pertama dari proses penganggaran. Pada tahapan ini biasanya rencana anggaran disusun oleh pihak eksekutif yang nantinya akan melaksanakan anggaran tersebut.

b. Persetujuan legislatif

Anggaran diajukan ke lembaga legislatif untuk mendapatkan persetujuan dalam hal ini lembaga legislatif (terutama komite anggaran) akan mengadakan pembahasa guna memperoleh pertimbanganpertimbangan untuk menyetujui atau menolak anggaran tersebut.

c. Pelaksanaan anggaran

Pada tahapan ini anggaran yang telah disetujui pada tahap sebelumnya mulai dilaksanakan oleh pihak eksekutif organisasi atau pelaksana anggaran lainnya.

d. Pelaporan dan audit

Tahap terakhir dari proses penganggaran adalah menyangkut masalah pelaporan dan audit atas anggaran yang telah dilaksanakan. Pada tahap ini realisasi anggaran akan dilaporkan dan diperbandingkan secara periodik dengan anggaran yang telah disetujui sebelumnya.

### **2.1.5 Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)**

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah rencana keuangan tahunan daerah yang ditetapkan dengan Perda (Permendagri No. 77 Tahun 2020 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah). Selanjutnya Berdasarkan Pasal 23 sampai dengan Pasal 24 Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, ketentuan terkait APBD adalah sebagai berikut:

1. APBD disusun sesuai dengan kebutuhan penyelenggaraan Urusan Pemerintahan daerah yang menjadi kewenangan Daerah dan kemampuan Pendapatan Daerah.
2. APBD disusun dengan mempedomani KUA PPAS yang didasarkan pada RKPD.
3. APBD mempunyai fungsi otorisasi, perencanaan, pengawasan, alokasi, distribusi, dan stabilisasi.
4. APBD, perubahan APBD, dan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD setiap tahun ditetapkan dengan Perda sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
5. Semua Penerimaan Daerah dan Pengeluaran Daerah dalam bentuk uang dianggarkan dalam APBD.
6. Penerimaan Daerah terdiri atas:
  - a. pendapatan daerah; dan
  - b. penerimaan pembiayaan daerah.
7. Pengeluaran Daerah terdiri atas:
  - a. belanja daerah; dan
  - b. pengeluaran pembiayaan daerah.
8. Penerimaan Daerah yang dianggarkan dalam APBD merupakan rencana Penerimaan Daerah yang terukur secara rasional yang dapat dicapai untuk setiap sumber Penerimaan Daerah dan berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan.

9. Pengeluaran Daerah yang dianggarkan dalam APBD merupakan rencana Pengeluaran Daerah sesuai dengan kepastian tersedianya dana atas Penerimaan Daerah dalam jumlah yang cukup.
10. Setiap Pengeluaran Daerah harus memiliki dasar hukum yang melandasinya.
11. Seluruh Penerimaan Daerah dan Pengeluaran Daerah dianggarkan secara bruto dalam APBD.

Berdasarkan Permendagri No. 77 Tahun 2020 Tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Daerah, APBD mempunyai fungsi sebagai berikut:

1. Fungsi otorisasi yang memiliki arti anggaran daerah menjadi dasar untuk melaksanakan APBD pada tahun berkenaan.
2. Fungsi perencanaan yang memiliki arti anggaran daerah menjadi pedoman bagi manajemen dalam merencanakan kegiatan/sub kegiatan pada tahun berkenaan.
3. Fungsi pengawasan yang mengandung arti bahwa anggaran daerah menjadi pedoman untuk menilai kegiatan/sub kegiatan penyelenggaraan pemerintahan daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
4. Fungsi alokasi yang mengandung arti bahwa anggaran daerah harus diarahkan untuk menciptakan lapangan kerja/mengurangi pengangguran dan pemborosan sumber daya serta meningkatkan efisiensi dan efektivitas perekonomian.

5. Fungsi distribusi yang mengandung arti kebijakan anggaran daerah harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.
6. Fungsi stabilisasi yang mengandung arti anggaran pemerintah daerah menjadi alat untuk memelihara dan mengupayakan keseimbangan fundamental perekonomian Daerah.

APBD dirancang agar bisa dijadikan pedoman dalam hal penerimaan dan pengeluaran penyelenggaraan pemerintah daerah dalam hal pelaksanaan otonomi daerah dan juga demi meningkatkan angka kemakmuran masyarakat pada daerah tersebut.

Dengan adanya APBD, maka tingkat penyelewengan, pemborosan dan kesalahan dalam menggunakan dana daerah bisa dicegah. Beberapa tujuan lain dari APBD adalah sebagai berikut:

1. Membantu pihak pemerintah daerah demi mencapai tujuan fiskalnya.
2. Membantu meningkatkan koordinasi atau pengaturan pada setiap bagian yang ada dilingkungan pemerintah daerah.
3. Membantu menciptakan dan juga mengadakan efisiensi serta keadilan atas penyediaan barang, jasa publik, dan hal umum lainnya.
4. Membantu menimbulkan prioritas belanja pemerintah daerah.
5. Membantu meningkatkan dan juga menghadirkan transparansi pemerintah daerah dalam penggunaan dana APBD kepada masyarakat dan juga mempertanggungjawabkannya ke Dewan Perwakilan Rakyat Daerah atau DPRD.

## 2.1.6 Partisipasi Anggaran

### 2.1.6.1 Pengertian Partisipasi Anggaran

Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuatan dan penerima keputusan dan mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan aparat pemerintah daerah dalam menyusun anggaran daerah serta pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran tersebut (Bangun, 2009). Sedangkan menurut Mulyadi (2001) Partisipasi anggaran dalam penyusunan anggaran berarti keikutsertaan *operating managers* dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan dimasa yang akan ditempuh oleh *operating managers* tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran.

Menurut Yuda (2013) dalam Hanroko (2018) Partisipasi merupakan proses dimana individu-individu terlibat langsung didalamnya dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran yang kinerjanya akan dievaluasi dan kemungkinan akan dihargai atas dasar pencapaian target anggaran mereka. Jadi, partisipasi penyusunan anggaran adalah keterlibatan pihak-pihak secara langsung dalam proses pengambilan kebijakan penyusunan anggaran (Hanroko, 2018).

Partisipasi aparat pemerintah daerah dalam proses penyusunan anggaran pemerintah daerah adalah menunjukkan pada seberapa besar tingkat keterlibatan aparat pemerintah

daerah yang terlibat dalam proses penganggaran daerah, diberi kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui negosiasi terhadap anggaran. Hal ini sangat penting, karena aparat pemerintah daerah akan merasa produktif dan puas terhadap pekerjaannya sehingga memungkinkan munculnya perasaan berprestasi yang akan meningkatkan kinerjanya. Kunci dari kinerja yang efektif adalah apabila tujuan dari anggaran tercapai dan partisipasi dari bawahan atau para staf memegang peranan penting dalam pencapaian tujuan (Bangun, 2009).

Penyusunan anggaran dan pelaksanaan anggaran melibatkan berbagai pihak, terdapat dua metode partisipasi yang dapat dilakukan dalam proses penyusunan anggaran, yaitu dengan metode *top-down* dan *bottom up*. Metode *bottom up* adalah penyusunan anggaran yang dilakukan oleh manajemen level bawah selanjutnya dilanjutkan oleh manajemen tingkat menengah dan disahkan oleh manajemen atas. Sedangkan metode *top-down* adalah metode penyusunan anggaran yang hampir seluruhnya dilakukan oleh manajer level atas, sedangkan manajemen level bawah hanya melaksanakan anggaran saja (Lestari, 2014). Partisipasi anggaran diharapkan dapat meningkatkan kinerja manajer, yakni ketika suatu tujuan direncanakan secara partisipatif dan disetujui, maka bawahan akan menginternalisasi tujuan yang ditetapkan dan memiliki tanggung jawab secara pribadi untuk mencapainya, karena mereka

ikut terlibat dalam penyusunan anggaran (Milani, 1975 dalam Mukaromah, 2018).

Penyusunan APBD berdasarkan Permendagri No. 64 Tahun 2020 Tentang Pedoman Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah. Langkah-langkah penyusunan APBD di antaranya:

1. Pemerintah daerah mengajukan Rancangan APBD (RAPBD) kepada DPRD yang disertai penjelasan dan dokumen pendukung. Rancangan ini biasanya diajukan pada bulan Oktober minggu pertama di tahun sebelumnya.
2. DPRD kemudian meninjau RAPBD lalu mengambil keputusan setuju atau tidak dengan rancangan tersebut. Pengambilan keputusan dilakukan selambat-lambatnya satu bulan sebelum tahun anggaran yang bersangkutan dilaksanakan.
3. Jika RAPBD disetujui maka rancangan tersebut akan diterapkan menjadi APBD melalui peraturan daerah. Jika DPRD tidak menyetujui RAPBD, pemerintah daerah bisa menggunakan APBD setinggi-tingginya sebesar angka APBD tahun sebelumnya.
4. Pelaksanaan APBD yang telah ditetapkan dengan peraturan daerah selanjutnya dituangkan dalam keputusan gubernur/walikota/bupati.

Pihak-pihak yang terlibat dalam penyusunan anggaran tersebut adalah pihak prinsipal (atasan) dan agen (bawahan). Dengan komunikasi yang baik dalam penyusunan anggaran, maka bawahan bisa mengetahui, apa sebenarnya yang diharapkan oleh atasan (Mukaromah, 2018). Demikian juga sebaliknya atasan akan dapat mengetahui kendala-kendala yang terjadi pada bawahan menyangkut sistem penganggaran.

### **2.1.6.2 Indikator Partisipasi Anggaran**

Partisipasi Anggaran adalah keikutsertaan individu dalam proses penyusunan anggaran. Variabel Partisipasi Anggaran diukur dengan 6 indikator yaitu (Milani, 1975 dalam Wijaya, 2018):

- 1) Seberapa besar keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran.
- 2) Alasan atasan dalam merevisi anggaran yang diusulkan.
- 3) Intensitas manajer mengajak diskusi tentang anggaran.
- 4) Besarnya pengaruh manajer dalam anggaran akhir.
- 5) Seberapa besar manajer mempunyai kontribusi penting terhadap anggaran.
- 6) Frekuensi atasan meminta pendapat manajer dalam penyusunan anggaran.

## 2.1.7 Pengawasan Internal

### 2.1.7.1 Pengertian Pengawasan Internal

Pengawasan merupakan tahap integral dengan keseluruhan tahap pada penyusunan dan pelaporan APBD, dengan adanya pengawasan disetiap tahapan pengelolaan keuangan daerah diharapkan akan memperbesar pengaruhnya terhadap kinerja manajerial SKPD (Tarjono dan Nugraha, 2015). Pengawasan yang dilakukan oleh pelaksana dan pertanggungjawaban APBD, dan pengawasan ini diharapkan proses pengelolaan keuangan daerah terutama dalam penyusunan anggaran akan memperbesar pengaruhnya terhadap kinerja manajerial SKPD (Primadana, dkk, 2014).

Tujuan utama dari pengawasan internal tidak hanya untuk melakukan tindakan verifikasi, tetapi juga untuk membantu pihak yang diawasi dalam menjalankan tugasnya secara lebih baik (Mukaromah, 2018). Fungsi pengawasan internal dalam struktur organisasi pemerintah Indonesia dalam arti luas diselenggarakan oleh Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Inspektorat Jendral Pembangunan (Halidayati, 2014).

Menurut Jannah dan Rahayu (2015) menyebutkan bahwa tujuan adanya pengawasan APBD adalah untuk :

- 1) Menjaga agar anggaran yang disusun benar-benar dijalankan.
- 2) Menjaga agar pelaksanaan APBD sesuai dengan anggaran yang telah digariskan.

- 3) Menjaga agar hasil pelaksanaan APBD benar-benar dapat dipertanggung jawabkan.

Pengawasan atas penyelenggaraan pemerintahan daerah meliputi: a) administrasi umum pemerintahan; b) urusan pemerintahan. penjagaan administrasi umum pemerintahan dilakukan terhadap: a) kebijakan daerah; b) kelembagaan; c) pegawai daerah; d) keuangan daerah ; dan e) barang daerah. Pengawasan urusan pemerintahan dilakukan terhadap: a) urusan wajib; b) urusan pilihan; c) dana dekosentrasi; d) tugas pembantuan; dan e) kebijakan pinjaman hibah luar negeri (Jannah dan Rahayu 2015).

Dalam Peraturan Pemerintah No. 18 Tahun 2016 Tentang Perangkat Daerah, Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang beranggotakan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal/Inspektorat Utama/Inspektorat di setiap kementerian/lembaga, provinsi, dan kabupaten/kotamadya. Selanjutnya PP No 18 Tahun 2016 Tentang Perangkat Daerah direvisi menjadi PP No 72 Tahun 2019 Tentang Perangkat Daerah untuk memperkuat fungsi pengawasan APIP. Dalam PP terbaru, Inspektorat kabupaten/kota diangkat dan bertanggung jawab kepada gubernur (aturan lama diangkat oleh sekretaris daerah) dan inspektorat di tingkat provinsi diangkat dan bertanggung jawab kepada Menteri Dalam Negeri.

### **2.1.7.2 Indikator Pengawasan Internal**

Pengawasan Internal merupakan proses dalam menindaklanjuti kinerja suatu struktur organisasi guna mencapai tata kelola yang baik bagi pihak organisasi (Mukaromah, 2018). Menurut Tarjono dan Nugraha (2015) indikator pengawasan internal sebagai berikut:

1. Meningkatkan pelaksanaan tugas.
2. Berkurangnya penyalahgunaan wewenang.
3. Efisiensi dana.
4. Peningkatan pelayanan masyarakat.
5. Cepatnya pengurusan kepegawaian.

### **2.2 Penelitian Terdahulu**

Penelitian Sari, dkk (2014) mengambil objek penelitian di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Buleleng. Hasil penelitian terbaru menunjukkan akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Selanjutnya variabel kejelasan sasaran anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Demikian juga variabel partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh dan signifikan terhadap kinerja manajerial.

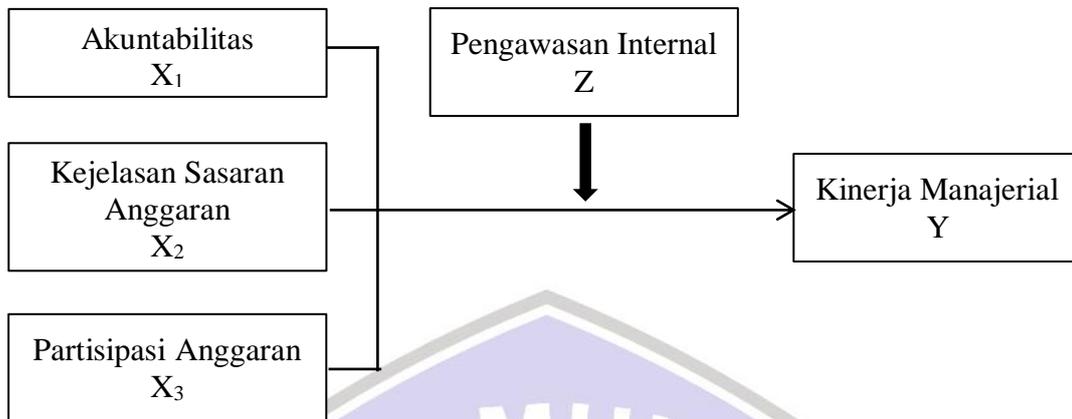
Penelitian Tarjono dan Nugraha (2015) mengambil objek penelitian di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Pematang. Penelitian tersebut menunjukkan hasil bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Pengawasan internal mampu memoderasi hubungan partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial SKPD di Kabupaten Ponorogo.

Penelitian Primadana, dkk., (2014) mengambil objek penelitian di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Badung. Hasil dari penelitian ini bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan struktur desentralisasi berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Variabel pengawasan internal mampu memoderasi hubungan partisipasi dalam penyusunan anggaran, kejelasan sasaran anggaran dan struktur desentralisasi dengan kinerja manajerial.

Penelitian Mukaromah (2018) mengambil objek penelitian di Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Karanganyar. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dan desentralisasi berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial. Demikian juga dengan akuntabilitas publik berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial, sedangkan Pengawasan Internal hanya mampu memoderasi hubungan akuntabilitas publik dengan kinerja manajerial.

### **2.3 Kerangka Pemikiran**

Berdasarkan kajian teori yang menjelaskan tentang akuntabilitas, kejelasan sasaran anggaran, partisipasi anggaran, pengawasan internal dan kinerja manajerial, maka kerangka pikiran dalam penelitian ini dijelaskan sebagai berikut :



**Gambar 2.1 : Kerangka Berpikir**

Keterangan:

- : Uji Parsial
- : Moderating

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, penelitian ini memiliki 3 variabel independen yakni Akuntabilitas (X1), Kejelasan Sasaran Anggaran (X2), Partisipasi Anggaran (X3), sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah Kinerja Manajerial (Y), serta variabel moderasi yakni Pengawasan Internal (Z). Penelitian ini memiliki relasi antara X1 terhadap Y, X2 terhadap Y, X3 terhadap Y, serta X1, X2, dan X3 terhadap Kinerja Manajerial (Y) di moderasi oleh Pengawasan Internal (Z).

## 2.4 Hipotesis

Hipotesis adalah jawaban sementara terhadap masalah penelitian yang akan diuji tingkat kebenarannya (Santoso, 2015). Berdasarkan uraian tersebut, terdapat tiga hipotesis dalam penelitian ini, yaitu :

#### 2.4.1 Akuntabilitas Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial

Pengukuran akuntabilitas publik merupakan salah satu alat untuk mendorong terciptanya kinerja manajerial. Pengukuran kinerja menunjukkan seberapa besar kinerja manajerial dicapai, seberapa bagus kinerja finansial organisasi, dan kinerja lainnya yang menjadi dasar penilaian 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 stafnya untuk meningkatkan akuntabilitas manajerial dan akuntabilitas kinerja. Bagi pihak eksternal, informasi kinerja tersebut digunakan untuk mengevaluasi kinerja organisasi, menilai tingkat transparansi dan akuntabilitas publik (Nordiawan, 2010).

Adanya akuntabilitas publik tentunya dapat meningkatkan kinerja manajerial karena semakin tinggi tingkat pertanggungjawaban atas semua kegiatan yang dilaksanakan semakin tinggi pula kinerja mencapai tujuan organisasi (Melia dan Sari, 2019). Pentingnya akuntabilitas publik dalam peningkatan kinerja manajerial, karena dengan adanya akuntabilitas kepada masyarakat, masyarakat tidak hanya untuk mengetahui pelaksanaan kegiatan yang dianggarkan sehingga pemerintah daerah berusaha dengan baik dalam melaksanakan seluruh perencanaan yang ada karena akan dinilai dan diawasi oleh masyarakat (Sari, 2016).

Penelitian tentang akuntabilitas terhadap kinerja manajerial telah dilakukan oleh Melia dan Sari (2019) dan Mukaromah (2018). Hasil yang

diperoleh adalah Akuntabilitas berpengaruh terhadap Kinerja Manajerial SKPD. Berdasarkan uraian di atas, dapat diambil sebuah hipotesis yakni:

**Ho1 : Akuntabilitas Tidak Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial**

**Ha1 : Akuntabilitas Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial.**

#### **2.4.2 Kejelasan Sasaran Anggaran Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial**

Kejelasan Sasaran Anggaran merupakan sejauh mana tujuan anggaran ditetapkan secara jelas dan spesifik dengan tujuan agar anggaran tersebut dapat dimengerti oleh orang yang bertanggung-jawab atas pencapaian sasaran anggaran tersebut. Oleh karena itu sasaran anggaran pemerintah daerah harus dinyatakan dengan jelas, spesifik dan dapat dimengerti oleh mereka yang bertanggung jawab untuk melaksanakannya (Wijaya 2018).

Pada konteks pemerintah daerah, kejelasan sasaran anggaran berimplikasi pada aparat untuk menyusun anggaran sesuai dengan sasaran yang ingin dicapai instansi pemerintah. Aparat akan memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat. Selanjutnya akan menurunkan perbedaan antara anggaran yang disusun dengan estimasi terbaik bagi organisasi. Artinya terjadinya kesenjangan anggaran akan semakin berkurang sehingga dapat dikatakan kinerja manajerial aparat semakin baik ketika sasaran anggaran ditetapkan secara jelas (Muzahid, 2017).

Wianti dan Sisdyani (2016) dan Muzahid (2017) dalam penelitiannya membuktikan bahwa kejelasan sasaran anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial SKPD. Berdasarkan uraian di atas, dapat diambil sebuah hipotesis yakni:

**Ho2 : Kejelasan Sasaran Anggaran Tidak Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial**

**Ha2 : Kejelasan Sasaran Anggaran Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial**

### **2.4.3 Partisipasi Anggaran Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial**

Partisipasi manajer/kepala satuan kerja sebagai bawahan dalam proses penganggaran, diperlukan untuk menyelaraskan tujuan organisasi. Dengan adanya partisipasi tersebut akan muncul komitmen manajemen pada berbagai jenjang untuk mencapai tujuannya (Mukaromah, 2018). Manajer yang ikut terlibat dan mempunyai pengaruh dalam proses penyusunan anggaran akan membentuk sikap dan sifat positif karena merasa dihargai dan akan meningkatkan kinerjanya karena merasa bertanggungjawab dalam proses penyusunan anggaran dan berusaha mencapai tujuan yang telah ditetapkan bersama (Melia dan Sari, 2019).

Kinerja akan dikatakan efektif ketika pihak bawahan mendapat kesempatan terlibat dalam penyusunan anggaran. Partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran kemungkinan juga mempengaruhi kinerja manajerial, karena dengan adanya partisipasi bawahan dalam penyusunan anggaran maka bawahan merasa terlibat dan harus bertanggung jawab atas

pelaksanaan anggaran, sehingga bawahan diharapkan dapat melaksanakan anggaran dengan lebih baik (Anthony dan Govindarajan, 2005).

Mukaromah (2018) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD. Hasil ini sejalan dengan penelitian dari Tarjono dan Astha Nugraha (2015) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Berdasarkan uraian di atas, dapat diambil sebuah hipotesis yakni:

**Ho3 : Partisipasi Anggaran Tidak Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial**

**Ha3 : Partisipasi Anggaran Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial**

#### **2.4.4 Pengawasan Internal Memperkuat Hubungan Antara Akuntabilitas, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial**

Pengawasan merupakan tahap integral dengan keseluruhan tahap pada penyusunan dan pelaporan APBD. Pengawasan diperlukan pada setiap tahap bukan hanya pada tahap evaluasi saja (Mardiasmo, 2001). Pengawasan yang dilakukan oleh pelaksanaan APBD dan Pertanggung jawaban APBD. Jika kurangnya pengawasan maka pelaksanaan APBD tidak terealisasi dengan benar dan pertanggungjawaban bisa dituntut oleh masyarakat.

Dengan adanya pengawasan di setiap tahapan pengelolaan keuangan daerah, maka diharapkan proses pengelolaan keuangan daerah

terutama dalam proses penyusunan anggaran akan memperbesar pengaruhnya terhadap kinerja manajerial SKPD (Primadana, Yuniarta dan Adiputra, 2014). Dengan adanya pengawasan internal maka seluruh proses kegiatan audit, review, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisiensi untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik (Sari, 2016).

Mukaromah (2018) telah meneliti hubungan antara pengawasan internal, akuntabilitas publik dan kinerja manajerial. Hasil yang diperoleh dalam penelitiannya menyatakan bahwa pengawasan internal memoderasi positif terhadap hubungan antara akuntabilitas dan kinerja manajerial. Adanya pengawasan internal, kinerja pegawai akan lebih disiplin dan pencapaian target akan tercapai, karena selalu di monitoring. Sehingga laporan akuntabilitas publik akan lebih terpenuhinya prinsip pertanggungjawaban dan dapat menimbulkan implikasi yang luas bagi masyarakat, serta pemerintah daerah telah *accountable*.

Penelitian lain tentang pengawasan internal telah dilakukan oleh Tarjono dan Nugraha (2015). Penelitian ini menguji hubungan antara pengawasan internal, partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Hasil yang diperoleh dalam penelitiannya menyatakan bahwa pengawasan internal memoderasi hubungan antara partisipasi anggaran dan kinerja manajerial. Berdasarkan uraian di atas, hipotesis yang diambil adalah

**Ho4 :Pengawasan Internal Memperlemah Hubungan Antara Akuntabilitas, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial**

**Ha4 :Pengawasan Internal Memperkuat Hubungan Antara Akuntabilitas, Kejelasan Sasaran Anggaran dan Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial**

