

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu

Berikut ini dipaparkan penelitian terdahulu yang menurut peneliti dianggap memiliki relevansi dengan penelitian saat ini. Adapun penelitian terdahulu yang menjadi rujukan dalam penelitian ini akan diuraikan sebagai berikut.

Arifani (2018). Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan terhadap kinerja anggaran berdasarkan nilai uang. Penelitian ini dilakukan pada 28 instansi pemerintah di Kota Jayapura. Sedangkan pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan angket, dan metode pengambilan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling* dengan kriteria sampel yaitu adalah Kepala Dinas, Kepala Bagian Keuangan, dan Bendahara setiap OPD yang ada di Kabupaten Jayapura. Jumlah sampel dalam penelitian ini kurang lebih 100 orang. Hasilnya menunjukkan akuntabilitas itu tidak mempengaruhi kinerja anggaran berdasarkan *value for money*, ini berarti semakin tinggi tingkat akuntabilitas, kinerja anggaran akan lebih tinggi. Sedangkan transparansi mempengaruhi kinerja anggaran: pendekatan nilai untuk uang, ini berarti semakin tinggi tingkat transparansi, semakin tinggi kinerja anggaran. Pengawasan mempengaruhi kinerja anggaran berdasarkan nilai untuk uang. Artinya dengan bertambahnya pengawasan maka kinerja anggaran akan meningkat pula.

Damayanti (2018). Penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh akuntabilitas, transparansi, dan pengendalian internal terhadap kinerja pemerintah pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Surabaya. Populasi dalam penelitian ini adalah 20 SKPD Kota Surabaya dengan jumlah sampel yang digunakan sebanyak 100 responden. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data primer. Pengumpulan data yang dilakukan dengan menyebar kuesioner yang diadopsi dari penelitian terdahulu. Kuesioner untuk variabel akuntabilitas dan transparansi diadopsi dari penelitian Sopanah dan Isa

(2010), kuesioner untuk variabel pengendalian internal diadopsi dari penelitian Aristanti et al., (2011), sedangkan kuesioner untuk variabel kinerja pemerintah diadopsi dari penelitian Sumarno (2005). Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntabilitas, transparansi dan pengendalian internal berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah pada SKPD Kota Surabaya. Hasil ini diperkuat dengan perolehan nilai koefisien determinasi (R^2) sebesar 80,2% yang menunjukkan bahwa kinerja pemerintah pada SKPD Kota Surabaya dipengaruhi oleh variabel akuntabilitas, transparansi, dan pengendalian internal.

Nababan, et al. (2018). Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh akuntabilitas, dan transparansi, terhadap kinerja pengelolaan keuangan berkonsep value for money pada pemerintah di Kabupaten Dairi. Penelitian ini dilaksanakan pada instansi Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset pemerintah di Kabupaten Dairi. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif yang bersifat eksplanatif yaitu untuk melihat pengaruh beberapa variabel yang belum pasti. Penelitian Eksplanatif atau yang bersifat menerangkan, yaitu penelitian yang dapat dilakukan kalau pengetahuan tentang masalahnya sudah cukup, artinya sudah ada beberapa teori tertentu dan sudah ada berbagai penelitian empiris yang menguji berbagai hipotesa tertentu sehingga terkumpul berbagai generalisasi empiris. Data penelitian ini diperoleh dari kuesioner dan observasi langsung. Hasil penelitian dengan menggunakan analisis regresi linear berganda menunjukkan bahwa akuntabilitas, transparansi, memberikan pengaruh yang positif terhadap pengelolaan keuangan berkonsep value for money.

Purwiyanti (2017), Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kinerja fisik pengairan Kabupaten Donggala Kodi tahun 2014 berdasarkan: 1) rasio ekonomi, 2) rasio efisiensi, dan (3) rasio efektivitas. Penelitian ini bersifat deskriptif dengan menganalisis laporan kemajuan proyek irigasi di Donggala Kodi tahun 2014. Metode pengumpulan datanya adalah dokumentasi dan alat analisis data berupa konsep value for money. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa kinerja Dinas Pekerjaan Umum bidang kegiatan fisik irigasi Donggala Kodi tahun 2014 adalah: 1) secara ekonomi dengan rasio keekonomian rata-rata dibawah 100%; 2)

dilakukan secara efisien dengan efisiensi rata-rata di bawah 100%; 3) efektif dilakukan dengan efektivitas rata-rata 100%.

Aprianti dan Riharjo (2017). Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh akuntabilitas, transparansi, dan pengawasan terhadap kinerja pelaksanaan anggaran. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di lingkungan pemerintah Kabupaten Mojokerto. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode purposive sampling. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode survei. Data yang digunakan adalah data primer berupa kuesioner yang dibagikan kepada responden. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda dengan alat bantu aplikasi SPSS. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa penyajian akuntabilitas berpengaruh positif terhadap kinerja pelaksanaan anggaran, transparansi berpengaruh positif terhadap kinerja pelaksanaan anggaran dan pengawasan berpengaruh positif terhadap kinerja pelaksanaan anggaran.

Pertiwi (2015). Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh akuntabilitas, transparansi, dan kontrol terhadap manajemen penganggaran konsep *value for money* Instansi Pemerintah di Provinsi Riau. Populasi penelitian seluruh karyawan eselon 3 & 4 di SKPD Pemerintah Daerah Provinsi Riau. Data ini penelitian diperoleh dari kuesioner. Sampel yang digunakan sebanyak 86 responden dipilih dengan menggunakan purposive sampling dan dianalisis menggunakan regresi berganda dengan SPSS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntabilitas, transparansi, dan kontrol terhadap berpengaruh terhadap konsep *value for money*.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Kinerja Pemerintahan dengan Value for Money

Kinerja merupakan produk dari kegiatan administrasi, yaitu kegiatan kerjasama untuk mencapai tujuan yang pengelolaannya biasa disebut sebagai manajemen (Mahmudi, 2015). Sedangkan organisasi adalah sekelompok orang (dua atau lebih) yang secara formal dipersatukan dalam suatu kerjasama untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Saputra, 2020). Sehingga, kinerja adalah

hasil kerja yang didapatkan didalam suatu organisasi dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Mardiasmo, 2018). Tujuan kinerja adalah jawaban dari berhasil atau tidaknya tujuan organisasi yang telah ditetapkan, maka instansi terkait kadang atau sering tidak memperhatikan kinerja instansi atau organisasi kecuali kinerja sudah amat buruk. Untuk itu, diperlukan beberapa informasi tentang kinerja yang digunakan untuk melakukan evaluasi terhadap proses kerja yang dilakukan organisasi selama ini, sudah sejalan dengan tujuan yang diharapkan atau belum (Saputra, 2020).

Sebagaimana organisasi sektor publik, bahwa kinerja merupakan hasil pekerjaan yang mempunyai hubungan kuat dengan tujuan strategis organisasi, kepuasan publik dan memberikan kontribusi pada ekonomi. Tekanan terhadap organisasi sektor publik, khususnya organisasi pemerintah baik pusat maupun daerah adalah memperbaiki kinerjanya dalam menyelenggarakan pemerintahan daerah. Hal ini dimaksudkan agar pemerintah dapat menjalankan pemerintahan dengan efektif dan efisien dalam rangka mensejahterakan masyarakat (Mardiasmo, 2018). Sejalan dengan *Encyclopedia of Public Administration and Public Policy* memparkan bahwa kinerja organisasi berhubungan dengan aktivitas publik adalah mata rantai (*value chain*) yang ada pada organisasi, dimana organisasi memiliki hubungan kuat dengan tujuan strategis organisasi, kepuasan publik (masyarakat), dan memberikan kontribusi pada ekonomi. Hasil dari kinerja organisasi ini dimaksudkan sebagai gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program, kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi. Kinerja organisasi disebut telah melayani kebijakan publik apabila telah mencapai tingkat pencapaian hasil atau “*degree of accomplishment*” atau dengan kata lain kinerja merupakan tingkat pencapaian tujuan organisasi (Nugroho, 2021).

Lebih lanjut, kinerja adalah salah satu produk capaian kebijakan publik bagi pemerintahan. Anggaran berbasis kinerja adalah suatu pertanggungjawaban anggaran sehingga setiap biaya yang dikeluarkan dapat dimanfaatkan sebaik mungkin dengan cara menggabungkan antara anggaran negara dengan hasil yang diinginkan (Purwiyanti, 2017). Hal ini sejalan dengan ketentuan normatif dalam

Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 Pasal 1 ayat 35 menyatakan bahwa kinerja anggaran adalah hasil dari penggunaan anggaran dari kegiatan/program dan aktivitas yang telah dicapai yang diukur dengan jumlah dan kadar mutu. Adapun secara kuantitatif kinerja anggaran dinilai dengan sistem pengelolaan keuangan daerah yang termaktub dalam APBD. APBD adalah laporan keuangan daerah yang harus dilaksanakan dengan pembukuan yang terang, rapi, dan pengurusan keuangan daerah harus dilaksanakan secara sehat termasuk sistem administrasinya (Aprianti dan Riharjo, 2017). Adapun dalam pembukuan APBD dapat berhasil apabila memenuhi Pendapatan Asli Daerah (PAD). PAD terfleksikan oleh besar kecilnya dalam membiayai pembangunan daerah. Potensi dana pembangunan yang paling besar adalah bersumber dari masyarakat sendiri yang dihimpun dari pajak dan retribusi daerah (Pertiwi, 2015).

Dengan demikian dapat dikemukakan bahwa kinerja adalah kemampuan pemerintah daerah dalam merealisasikan Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang direncanakan dibandingkan dengan target yang ditetapkan berdasarkan potensi riil daerah.

Kinerja dikur berdasarkan konsep *Value for Money* (VFM). Menyadur kajian Purwiyanti (2017), bahwa *Value for Money* merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang tidak dapat dinilai dari sisi output yang dihasilkan semata, akan tetapi secara terintegrasi harus mempertimbangkan *input*, *output* dan *outcome* secara bersama-sama. *Value for Money* dijadikan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah dan sektor publik didasarkan pada tiga elemen utama yaitu ekonomis, efisien, dan efektivitas.

1. Ekonomi

Beberapa hal yang dapat digunakan untuk mengukur ekonomi yaitu biaya organisasi yang sesungguhnya terjadi lebih besar dibandingkan dengan yang dianggarkan, biaya organisasi yang sesungguhnya terjadi lebih besar dibandingkan biaya organisasi lain yang sejenis, dan penggunaan sumber daya finansial secara optimal. Tingkat ekonomi dapat dilihat dengan mengukur perbandingan antara anggaran belanja dengan realisasi belanja dengan persentase tingkat pencapaiannya.

$$\text{Rasio Ekonomi} = \frac{\text{Input}}{\text{Input value}} \times 100\%$$

2. Efisien

Efisiensi diukur dengan rasio antara output dengan input. Apabila semakin besar *output* dibanding *input*, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi. Tingkat efisiensi dapat dilihat dengan mengukur perbandingan antara realisasi anggaran belanja dengan realisasi anggaran pendapatan.

$$\text{Rasio Efisiensi} = \frac{\text{Output}}{\text{Input}} \times 100\%$$

3. Efektivitas

Efektivitas hanya melihat suatu program atau kegiatan telah atau belum mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka dapat dikatakan bahwa organisasi telah berjalan dengan efektif. Efektivitas tidak menyatakan tentang berapa besar biaya yang telah dikeluarkan untuk mencapai tujuan tersebut. Tingkat efektivitas dapat dilihat dengan mengukur perbandingan antara realisasi pendapatan dengan anggarannya dengan persentase tingkat pencapaiannya.

$$\text{Rasio Efektivitas} = \frac{\text{Outcome}}{\text{Output}} \times 100\%$$

2.2.2 Akuntabilitas

Akuntabilitas diartikan sebagai “*required or expected to give an explanation for one’s action*” (Oxford Dictionary, 2020). Sejalan dengan paparan tersebut, akuntabilitas memberikan indikasi atas petunjuk atau sasaran pada hampir semua reformasi sektor publik dalam mendorong munculnya tekanan untuk pelaku kunci yang terlibat dalam bertanggungjawab dan untuk menjamin kinerja pelayanan publik yang baik. Sebagaimana prinsip akuntabilitas bahwa pelaksanaan pertanggungjawaban dimana dalam kegiatan yang dilakukan oleh pihak yang terkait harus mampu mempertanggungjawabkan pelaksanaan kewenangan yang diberikan di bidang tugasnya. Dalam hal ini, terminologi akuntabilitas dilihat dari sudut pandang pengendalian tindakan pada pencapaian tujuan (Nugroho, 2021).

Menurut KNKG (2008) menyebutkan asas akuntabilitas adalah perusahaan harus dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar. Untuk itu perusahaan harus dikelola secara benar, terukur dan sesuai dengan kepentingan perusahaan dengan tetap memperhitungkan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lain. Akuntabilitas diperlukan agar setiap lembaga negara dan penyelenggara negara melaksanakan tugasnya secara bertanggungjawab. Untuk itu, setiap penyelenggara negara harus melaksanakan tugasnya secara jujur dan terukur sesuai dengan ketentuan perundang-undangan dan kebijakan publik yang berlaku serta menghindarkan penyalahgunaan wewenang. Akuntabilitas merupakan prasyarat yang diperlukan untuk mencapai kinerja yang berkesinambungan. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa akuntabilitas adalah mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik.

Akuntabilitas merupakan konsep yang terkait dengan aktivitas *governance*, yaitu dengan upaya untuk membentuk dan mempertahankan bentuk tatanan pemerintahan dalam konteks sosial (Arifani, 2018). Akuntabilitas juga mengandung pengertian sebagai pemberian informasi dan pengungkapan aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut (Mahmudi, 2015). Pertanggungjawaban dalam hal ini dilakukan secara terbuka kepada seluruh elemen terkait, utamanya kepada masyarakat. Kewajiban bagi aparatur pemerintah untuk bertindak selaku penanggung jawab dan penanggung gugat atas segala tindakan dan kebijakan yang ditetapkan (Nugroho, 2021). Tuntutan akuntabilitas publik mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban horizontal bukan hanya pertanggungjawaban vertikal. Akuntabilitas vertikal menggambarkan garis menurun dari pemerintah kepada masyarakat, yang dilakukan baik secara langsung maupun tidak langsung. Akuntabilitas vertikal mengambil peran penting dalam rangka terselenggaranya proses pemerintahan maupun proses pelayanan yang transparan dan bertanggungjawab. Sementara, akuntabilitas horizontal dilakukan oleh lembaga negara kepada lembaga akuntabilitas yang dibentuk dilingkungan internal negara (pemerintahan) sendiri (Saputra, 2020).

Dengan kata lain, dalam akuntabilitas terkandung kewajiban untuk menyajikan dan melaporkan segala tindak tanduk dan kegiatannya terutama di bidang administrasi keuangan kepada pihak yang lebih tinggi/atasannya. Akuntabilitas mengandung unsur kejelasan fungsi dalam organisasi dan cara mempertanggungjawabkannya.

Akuntabilitas sektor publik dituntut dapat menjadi alat perencanaan dan pengendalian organisasi sektor publik secara efektif dan efisien, serta memfasilitasi terciptanya akuntabilitas publik. Menurut Mardiasmo (2018) terdapat empat dimensi sebagai alat pengukuran akuntabilitas, yaitu:

1. Akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum

Kejujuran terkait akuntabilitas dalam penghindaran penyalahgunaan jabatan, sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik. Dalam rangka mempertanggungjawabkan kinerjanya, setiap penyelenggara negara harus melaksanakan tugasnya secara jujur serta memenuhi prinsip akuntabilitas baik yang terkait dengan kepatuhan terhadap hukum, proses pengambilan keputusan atau penetapan kebijakan maupun penyusunan dan pelaksanaan program. Pertanggungjawaban harus disampaikan secara berkala sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Untuk itu, masing-masing lembaga negara harus memastikan adanya periode waktu pertanggungjawaban.

2. Akuntabilitas proses

Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi. Akuntabilitas proses termanifestasikan melalui pemberian pelayanan publik yang cepat, responsif, dan murah biaya. Pengawasan dan pemeriksaan terhadap pelaksanaan akuntabilitas proses dapat dilakukan, misalnya dengan memeriksa ada tidaknya *mark up* dan pungutan-pungutan lain di luar yang ditetapkan, serta sumber-sumber inefisiensi dan pemborosan yang menyebabkan mahal biaya pelayanan publik dan kelambanan dalam pelayanan. Lembaga negara harus menindak-lanjuti

setiap keluhan atau pengaduan yang disampaikan oleh pemangku kepentingan yang disertai identitas, mengenai penyelenggaraan pelayanan kepada publik. Untuk itu, lembaga negara harus menyusun tata cara pengelolaan keluhan dan pengaduan berdasarkan prinsip penyelesaian yang cepat, tuntas, dan transparan.

3. Akuntabilitas program

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal. Pertanggungjawaban lembaga negara dan penyelenggara negara diawasi oleh masyarakat dan lembaga yang diberikan kewenangan melakukan pengawasan.

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. Lembaga negara harus menetapkan rincian fungsi, tugas serta wewenang dan tanggungjawab masing-masing penyelenggara negara yang selaras dengan visi, misi dan tujuan lembaga negara yang bersangkutan. Lembaga negara maupun individu penyelenggara negara harus memiliki ukuran kinerja serta memastikan tercapainya kinerja tersebut.

2.2.3 Transparansi

Terminologi transparansi dapat dipahami tersedianya informasi yang cukup, akurat, dan tepat waktu tentang kebijakan publik dan proses pembentukannya (Haris, 2007). Transparansi mengandung unsur pengungkapan (*disclosure*) dan penyediaan informasi yang memadai dan mudah diakses oleh pemangku kepentingan. Menurut KNKG (2008) menyebutkan transparansi diperlukan agar pengawasan oleh masyarakat dan dunia usaha terhadap penyelenggaraan negara dapat dilakukan secara obyektif. Untuk itu, diperlukan penyediaan informasi melalui sistem informasi dan dokumentasi yang dapat diakses dengan mudah tentang pola perumusan dan isi peraturan perundang-undangan dan kebijakan

publik serta pelaksanaannya oleh masing-masing lembaga negara. Transparansi juga diperlukan dalam rangka penyusunan dan penggunaan anggaran. Asas transparansi ini tidak mengurangi kewajiban lembaga negara serta penyelenggara negara untuk merahasiakan kepentingan negara sesuai dengan peraturan perundangundangan yang berlaku dan harus menolak memberikan informasi yang berkaitan dengan keselamatan negara, hak-hak pribadi dan rahasia jabatan.

Teori transparansi menunjuk pada suatu keadaan dimana segala aspek dari proses penyelenggaraan pelayanan bersifat terbuka dan dapat diketahui dengan mudah oleh para pengguna dan *stakeholders* yang membutuhkan. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dalam Standar Akuntansi Pemerintah, transparansi adalah memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan (Arifani, 2018). Transparansi diartikan sebagai keterbukaan dan kejujuran kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh (Mardiasmo, 2018). Aspek transparansi mencakup proses penyelenggaraan pelayanan seperti persyaratan, biaya dan waktu yang diperlukan, cara pelayanan, serta hak dan kewajiban penyelenggara dan pengguna layanan dipublikasikan secara terbuka. Penyelenggaraan layanan harus berusaha menjelaskan kepada para pengguna mengenai persyaratan yang harus dipenuhi beserta alasan diperlukannya persyaratan itu dalam proses pelayanan (Nugroho, 2021).

Transparansi dalam sektor publik adalah menjamin akses atau kebebasan setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan, yakni informasi tentang kebijakan, proses pembuatan dan pelaksanaannya, serta hasil-hasil yang dicapai (Mardiasmo, 2018). Sebagai prinsip *Good Corporate Governance*, transparansi menjadi kebijakan terbuka bagi pengawasan, dimana informasi mengenai setiap aspek kebijakan pemerintah yang dapat dijangkau oleh publik (Franita, 2018). Dengan ketersediaan informasi, masyarakat dapat ikut sekaligus mengawasi sehingga kebijakan publik yang muncul bisa memberikan

hasil yang optimal bagi masyarakat, serta mencegah terjadinya kecurangan dan manipulasi yang hanya akan menguntungkan salah satu kelompok masyarakat secara tidak proporsional (Kaihatu, 2006). Pemerintah harus mengambil inisiatif untuk mengungkapkan tidak hanya masalah yang disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan, tetapi juga hal yang penting untuk pengambilan keputusan oleh pemegang saham, kreditur dan pemangku kepentingan lainnya.

Maka, dapat dipahami transparansi adalah keterbukaan pemerintahan dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya publik kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi. Prinsip dasar asas transparansi adalah untuk menjaga obyektivitas dalam menjalankan aspek kebijakan pemerintah, menyediakan informasi yang material dan relevan dengan cara yang mudah diakses dan dipahami oleh pemangku kepentingan. Pemerintah harus mengambil inisiatif untuk mengungkapkan tidak hanya masalah yang disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan, tetapi juga hal yang penting untuk pengambilan keputusan oleh pemegang saham, kreditur dan pemangku kepentingan lainnya.

Menurut Aprianti dan Riharjo (2017); Arifani (2018) dan Damayanti (2018), pengukuran transparansi dapat dilihat berdasar empat dimensi, yakni:

1. Kerangka kerja hukum bagi transparansi

Adalah adanya peraturan perundang-undangan yang mengatur persoalan transparansi. Kerangka kerja hukum yang memberi definisi yang jelas tentang peran dan tanggung jawab bagi semua aspek kunci dari manajemen fiskal. Regulasi yang mengharuskan transparansi diatur dalam (1) PP 24/2005 dan PP 71/ 2010, (2) UU 15/2004, dan (3) PP 3/2007. Ketentuan yang mengharuskan transparansi dalam tahapan penganggaran (penyusunan APBD) diatur dalam Pasal 103 Permendagri 13 tahun 2006 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pengelolaan Keuangan Daerah. Dalam pasal tersebut disebutkan bahwa rancangan peraturan daerah tentang APBD yang telah disusun oleh PPKD disampaikan kepada kepala daerah. Rancangan peraturan daerah tentang APBD sebelum disampaikan kepada DPRD disosialisasikan kepada masyarakat mengenai hak dan kewajiban pemerintah daerah serta masyarakat dalam pelaksanaan APBD tahun

anggaran yang direncanakan. Penyebarluasan rancangan peraturan daerah tentang APBD dilaksanakan oleh sekretaris daerah selaku koordinator pengelolaan keuangan daerah. Selain itu, transparansi dalam tahap penganggaran diatur dalam PP 56/2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah (SIKD). Dalam aturan ini diatur bahwa pemerintah daerah menyelenggarakan SIKD di daerah masing-masing dengan menyampaikan informasi keuangan kepada masyarakat. Pasal 11 dan 12 menyebutkan ketentuan tersebut: Pasal 11 Pemerintah Daerah menyelenggarakan SIKD di daerahnya masing-masing. Pasal 12 Penyelenggaraan SIKD sebagaimana dimaksud dalam Pasal 11 mempunyai tujuan menyajikan Informasi Keuangan Daerah secara terbuka kepada masyarakat; dan mendukung penyediaan Informasi Keuangan Daerah yang dibutuhkan dalam SIKD secara nasional.

2. Akses masyarakat terhadap transparansi anggaran

Adalah adanya keterbukaan dalam kerangka kerja anggaran (proses penganggaran). Akses ini biasanya dipublikasikannya hasil laporan anggaran (yang telah diaudit oleh lembaga yang berwenang atau Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia [BPK RI]). Dalam PP 24/2005 dan PP 71/ 2010 yang mengatur Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) disebutkan kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah adalah masyarakat. Sebagai pengguna informasi, warga masyarakat pertamamata berhak atas laporan keuangan yang disusun pemerintah daerah. Warga masyarakat sebagai pengguna informasi keuangan harus mendapatkan laporan keuangan sesuai informasi dari hasil pemeriksaan BPK.

3. Audit yang independen dan efektif

Dimaksudkan adanya sistem peringatan dini (*early warning system*) dalam kasus buruknya eksekusi atau keputusan anggaran. Sistem peringatan dini dalam pengelolaan keuangan dilakukan melalui Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). SPIP adalah Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, dengan arti sistem peringatan dini tersebut dilakukan oleh pemerintah pusat maupun pemerintah daerah yang sewaktu-waktu bisa dilakukan. Selain itu

sistem peringatan dini pengelolaan keuangan daerah juga dihubungkan dengan sisdur pengelolaan keuangan dan SOP yang ada.

4. Keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan anggaran

Adanya kesempatan bagi masyarakat sipil untuk berpartisipasi dalam proses penganggaran. Keterlibatan masyarakat dalam proses penyusunan anggaran adalah masyarakat ikut berpartisipasi biasanya pada kegiatan musrembang yang diselenggarakan oleh pihak Bappeda. Dalam kegiatan musrembang tersebut masyarakat menyampaikan apa saja yang sedang mereka butuhkan, menyampaikan aspirasi-aspirasi mereka. Setelah kegiatan musrembang selesai, keterlibatan masyarakat dalam pembuatan anggaran tidak begitu menonjol. Tetapi ada juga masyarakat yang masih memantau pembuatan anggaran dengan cara meminta informasi kepada pihak pemerintah guna melakukan pembuatan anggaran secara jujur dan bersih.

2.2.4 Pengawasan

Berdasarkan ketentuan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, bahwa pengawasan adalah penilaian, evaluasi, dan kontrol terhadap keseluruhan proses kegiatan pemeriksaan yang bertujuan agar perencanaan dan pelaksanaan berjalan maksimal dan mencapai tujuan yang telah ditetapkan organisasi. Di lain sisi, Keputusan Presiden No. 74 Tahun 2001 tentang Tata Cara Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Pasal 1 ayat (6) menyebutkan bahwa pengawasan pemerintah daerah merupakan proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan sesuai dengan rencana atau ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Hakekatnya pengawasan adalah mencegah sedini mungkin terjadi penyimpangan, pemborosan, penyelewengan, hambatan, kesalahan dan kegagalan dalam pencapaian tujuan dan pelaksanaan tugas-tugas organisasi (Kaihatu, 2006). Adapun objek pengawasan sektor publik adalah masalah keuangan, yakni segala kegiatan untuk menjamin agar pengumpulan penerimaan-penerimaan negara, penyaluran pengeluaran-pengeluaran negara tidak menyimpang dari rencana yang telah digariskan di dalam anggaran (Mardiasmo, 2018).

Pengawasan pada pelayanan publik terhadap pemerintahan daerah dalam sistem pemerintahan Indonesia lebih ditujukan untuk memperkuat otonomi daerah, bukan untuk "mengekang" dan "membatasi". Hubungan antara pemerintah pusat dengan pemerintah daerah sesuai dengan UUD 1945 adalah hubungan yang desentralistik. Artinya bahwa hubungan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah adalah hubungan antara dua badan hukum yang diatur dalam undang-undang terdesentralisasi, tidak semata-mata hubungan antara atasan dan bawahan (Mardiasmo, 2018). Pengawasan terhadap pemerintahan daerah terdiri atas pengawasan hirarki dan pengawasan fungsional. Hirarki berarti pengawasan terhadap pemerintah daerah yang dilakukan oleh otoritas yang lebih tinggi. Pengawasan fungsional adalah pengawasan terhadap pemerintah daerah, yang dilakukan secara fungsional baik oleh departemen sektoral maupun oleh pemerintahan yang menyelenggarakan pemerintahan umum (departemen dalam negeri) (Saputra, 2020).

Dengan pengertian lain, dapat dipahami bahwa pengawasan adalah kegiatan untuk menjamin agar pengumpulan pendapatan-pendapatan daerah dan pembelajaran pengeluaran-pengeluaran daerah berjalan sesuai dengan rencana, aturan-aturan, dan tujuan yang telah ditetapkan.

Menurut Mardiasmo (2018), pengukuran pengawasan terdiri atas tiga dimensi, yakni *input* (masukan) pengawasan, proses pengawasan dan *output* (keluaran) pengawasan.

1. *Input* (masukan) pengawasan

Input dalam kegiatan pengawasan terkait dengan sumber daya manusia, anggaran yang tersedia, sarana dan prasarana, serta waktu yang dipergunakan dalam melaksanakan aktivitas pengawasan.

2. Proses pengawasan

Proses pengawasan berkaitan erat dengan tahap persiapan, tahap pelaksanaan, dan tahap pelaporan.

3. *Output* (keluaran) pengawasan.

Output pengawasan terkait dengan laporan hasil pengawasan dan pengaruhnya terhadap obyek yang diperiksa atau pihak-pihak terkait lainnya.

2.3 Hubungan antar Variabel Penelitian

2.3.1 Pengaruh Akuntabilitas terhadap Kinerja Pemerintahan dengan *Value for Money*

Kebebasan dalam memperoleh informasi merupakan aspek dasar dari akuntabilitas. Artinya, secara langsung masyarakat dapat mengakses informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik (Aprianti dan Riharjo, 2017; Purwiyanti, 2017). Penelitian yang dilakukan oleh Arifani (2018); Purwiyanti (2017); Pertiwi (2015); Damayanti (2018) menyatakan bahwa akuntabilitas memiliki pengaruh terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money* pada pengelolaan keuangan daerah dan didukung oleh penelitian Nababan, *et al.*, (2018) yang menyimpulkan bahwa akuntabilitas berpengaruh positif pada kinerja anggaran berbasis *value for money*.

2.3.2 Pengaruh Transparansi terhadap Kinerja Pemerintahan dengan *Value for Money*

Transparansi dalam anggaran dapat digunakan sebagai sarana pencegahan penyalahgunaan anggaran seperti korupsi sebagai alat untuk mengidentifikasi kelemahan dan kekuatan kebijakan (Aprianti dan Riharjo, 2017), meningkatkan akuntabilitas, meningkatkan kepercayaan masyarakat (Arifani, 2018). Kajian penelitian terdahulu mengungkap transparansi berpengaruh parsial terhadap kinerja anggaran berkonsep *value for money* (Arifani, 2018; Purwiyanti, 2017; Pertiwi, 2015; Damayanti, 2018). Karena dalam setiap penyelenggaraan pemerintah harus terbuka untuk masyarakat agar pengumuman anggaran bisa didapat setiap waktu dan mudah di akses oleh publik sehingga pencapaian hasil program yang ditetapkan dapat berjalan efektif (Nababan, *et al.*, 2018). Hal ini menunjukkan bahwa adanya transparansi informasi maka akan berpengaruh baik terhadap kinerja anggaran berbasis *value for money*.

2.3.3 Pengaruh Pengawasan terhadap Kinerja Pemerintahan dengan *Value for Money*

Pengawasan perlu dilakukan karena dalam hal untuk memastikan seluruh kebijakan publik yang terkait dengan siklus anggaran dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan (Arifani, 2018). Pengawasan juga merupakan bentuk antisipasi pemerintah untuk mencegah terjadinya penyimpangan sehingga kegiatan atau aktivitas pemerintah dapat berjalan dengan baik dan maksimal (Aprianti dan Riharjo, 2017). Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya bahwa pengawasan memiliki pengaruh terhadap menggunakan pendekatan *value for money* karena pengawasan dilaksanakan untuk meminimalisir kebocoran anggaran yang dilakukan sesuai dengan undang-undang secara efektif (Arifani, 2018; Purwiyanti, 2017; Pertiwi, 2015; Damayanti, 2018).

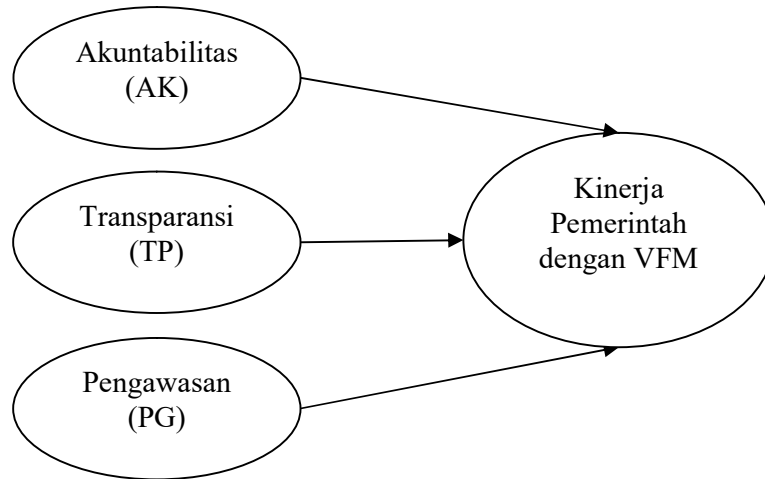
2.4 Hipotesis

Hipotesis dalam penelitian ini digunakan untuk menjawab rumusan masalah sekaligus tujuan penelitian. Berikut hipotesis penelitiannya:

- H₁ : Terdapat pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja pemerintahan dengan *value for money*
- H₂ : Terdapat pengaruh transparansi terhadap kinerja pemerintahan dengan *value for money*
- H₃ : Terdapat pengaruh pengawasan terhadap kinerja pemerintahan dengan *value for money*.

2.5 Kerangka Konseptual Penelitian

Gambar 2.1 berikut adalah hasil visualisasi untuk mendapatkan hubungan logis antar variabel yang ada dalam penelitian ini. Terdapat 3 variabel yang mengarah pada variabel kinerja pemerintahan dengan *value for money* sebagai variabel independen, yang diwakili oleh garis lurus menandakan adanya pengaruh dan membentuk hipotesis dalam penelitian ini. Sedangkan variabel akuntabilitas, transparansi dan pengawasan terhadap adalah variabel dependen.



Gambar 2.1. Kerangka Konseptual