

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian pustaka**

##### **2.1.1 Pengawasan Keuangan Daerah**

###### **2.1.1.1 Pengertian Pengawasan**

Menurut Halim dan Iqbal, (2012:37):

“Secara umum pengawasan dapat dirumuskan sebagai suatu proses kegiatan yang dilakukan secara terus menerus atau berkesinambungan untuk mengamati, memahami, dan menilai setiap pelaksanaan kegiatan tertentu sehingga dapat mencegah atau memperbaiki kesalahan atau penyimpangan yang terjadi.”

Sedangkan menurut Sonny Sumarsono, (2010) mengemukakan sebagai berikut:

“Pengawasan adalah Segala kegiatan dan tindakan untuk menjamin agar penyelenggaraan suatu kegiatan tidak menyimpang dari tujuan serta rencana yang telah di gariskan”.

“Pengawasan atas penyelenggaraan pemerintah daerah adalah proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan secara efisien dan efektif sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan”.

Sondang P. Siagian (2014:213) mengemukakan sebagai berikut:

“Pengawasan merupakan proses pengamatan dari pelaksanaan seluruh kegiatan organisasi untuk menjamin agar semua pekerjaan yang sedang dilakukan berjalan sesuai dengan rencana yang telah di tentukan.

Saydam dalam kadarisman (2012:187) menjelaskan sebagai berikut:

“Pengawasan merupakan kegiatan manajerial, dilakukan dengan maksud agar tidak terjadi penyimpangan dalam melaksanakan pekerjaan. Suatu penyimpangan atau kesalahan terjadi atau tidak selama dalam pelaksanaan pekerjaan tergantung pada tingkat kemampuan dan keterampilan karyawan. Para karyawan yang selalu mendapat pengarahan atau bimbingan dari atasan, cenderung melakukan kesalahan atau penyimpangan lebih sedikit dibandingkan dengan karyawan yang tidak memperoleh bimbingan”

Berdasarkan penjelasan diatas dapat dikatakan bahwa pengawasan sebagai salah satu fungsi manajerial yang mempunyai peranan yang sangat penting dalam pelaksanaan dari berbagai kegiatan unit kerja agar sesuai dengan peraturan awal dari organisasi. Pengawasan ini tidak hanya untuk mencari kesalahan, tetapi untuk menentukan apa yang salah di dalam pelaksanaan kegiatan tersebut, sehingga tidak terjadi penyimpangan dari tujuan dan sasaran utama organisasi.

### **2.1.1.2 Manfaat dan Keuntungan Pengawasan**

Menurut Harahap (2012:313-315) yang mengemukakan apabila sistem pengawasan kerja itu dapat berjalan dengan baik berdasarkan standar pengawasan dan metode yang sesuai maka diperoleh berbagai manfaat atau keuntungan antara lain:

1. Tujuan yang dicapai akan lebih cepat, mudah dan murah.
2. Menimbulkan keterbukaan, kejujuran, dan keterusterangan.
3. Menimbulkan saling percaya dan menghilangkan rasa curiga.
4. Meningkatkan Rasa Tanggung Jawab.

5. Memberikan iklim persaingan yang sehat, sehingga karyawan berprestasi

### 2.1.1.3 Prinsip-prinsip Dalam Proses Pengawasan

Menurut Koontz dan Cyril O'Donnel yang dikutip oleh Sukarna (2011:112). Menetapkan atas prinsip-prinsip pengawasan sebagai berikut :

1. Prinsip tercapainya tujuan (*principle of assurance of objective*)
2. Prinsip efisiensi pengawasan (*principle of efficiency of control*)
3. Prinsip Tanggung Jawab Pengawasan (*Principle of control responbillity*)
4. Prinsip Pengawasan Masa Depan (*Principle of future control*)
5. Prinsip Pengawasan Langsung (*Principle of direct control*)
6. Prinsip Refleksi Perencanaan (*Principle of reflection of plan*)
7. Prinsip Penyesuaian dengan Organisasi (*Principle of organizational suitabillity*)
8. Prinsip azas Wewenang Individual (*Principle of individuality of control*)
9. Prinsip Standar (*Principle of standar*)
10. Prinsip Pengawasan Terhadap Strategis (*Principle of strategic control*)
11. Prinsip Kekecualian (*The expection Primciple*)
12. Prinsip Pengawasan Fleksible (*Principle of flexibility of control*)
13. Prinsip Peninjauan Kembali (*Principle of review*)
14. Prinsip Tindakan (*Principle of action*)

Adapun penjelasan dari prinsip-prinsip pengawasan sebagai berikut:

1. Prinsip Tercapainya Tujuan (*Principle of assurance of objective*).  
Pengawasan harus ditunjukkan kearah tercapainya tujuan, yaitu dengan mengadakan perbaikan (koreksi) untuk menghindari penyimpangan-penyimpangan atau devisiasi perencanaan.
2. Prinsip Efisiensi Pengawasan (*Principle of efficiency of control*).  
Pengawasan itu efisien bila dapat menghindari devisiasi-devisiasi dari perencanaan, sehingga tidak menimbulkan hal-hal yang diluar dugaan.

3. Prinsip Tanggung Jawab Pengawasan (*Principle of control responsibility*). Pengawasan hanya dapat dilaksanakan apabila manajer bertanggung jawab terhadap pelaksanaan rencana.
4. Prinsip Pengawasan Masa Depan (*Principle of future control*). Pengawasan yang efektif harus ditunjukkan kearah pencegahan penyimpangan perencanaan yang akan terjadi baik pada waktu sekarang maupun masa yang akan datang.
5. Prinsip Pengawasan Langsung (*Principle of direct control*). Teknik control yang efektif adalah dengan mengusahakan adanya manajer yang berkualitas baik. Pengawasan ini dilakukan oleh manajer atas dasar bahwa manusia itu sering berbuat salah.
6. Prinsip Refleksi Perencanaan (*Principle of reflection of plan*). Pengawasan harus disusun dengan baik, sehingga dapat mencerminkan karakter dan susunan perencanaan.
7. Prinsip Penyesuaian dengan Organisasi (*Principle of organizational suitability*). Pengawasan harus dilakukan sesuai dengan struktur organisasi manajer dan bawahannya merupakan sarana untuk melaksanakan rencana. Dengan demikian pengawasan yang efektif harus disesuaikan dengan besarnya wewenang manajer, sehingga mencerminkan susunan organisasi.
8. Prinsip azas Wewenang Individual (*Principle of individuality of control*). Pengawasan harus sesuai dengan kebutuhan manajer Teknik control harus ditunjukkan terhadap kebutuhan-kebutuhan akan informasi setiap manajer.

Ruang lingkup organisasi yang dibutuhkan ini beda satu sama lain, tergantung pada dan tingkat tugas manajer.

9. Prinsip Standar (*Principle of standar*). Kontrol yang efektif dan efisien memerlukan standar yang tepat, yang akan dipergunakan sebagai tolak ukur pelaksanaan dan tujuan yang tercapai.
10. Prinsip Pengawasan Terhadap Strategis (*Principle of strategic control*). Pengawasan yang efektif dan efisien memerlukan adanya perhatian yang ditunjukkan terhadap faktor-faktor yang strategis dalam perusahaan.
11. Prinsip Kekecualian (*The expectation Primciple*). Efisien dalam kontrol membutuhkan adanya perhatian yang dihadapkan terhadap faktor kekecualian. Kekecualian ini dapat terjadi kedalam keadaan tertentu ketika situasi berubah atau tidak sama.
12. Prinsip Pengawasan Fleksible (*Principle of flexibility of control*). Pengawasan harus luwes untuk menghindari kegagalan pelaksanaan rencana.
13. Prinsip Peninjauan Kembali (*Principle of review*). Sistem kontrol harus ditinjau berkali-kali agar sistem yang digunakan berguna untuk mencapai tujuan.
14. Prinsip Tindakan (*Principle of action*). Pengawasan dapat dilakukan apabila ada ukuran-ukuran untuk mengkoreksi penyimpangan-penyimpangan rencana, organisasi, staffing dan Directing.

#### **2.1.1.4 Pengertian Keuangan Daerah**

Keuangan daerah sebagaimana dimuat dalam ketentuan umum Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah menyatakan bahwa:

“Keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah yang dapat dinilai dengan uang dan segala sesuatu berupa uang dan barang yang dapat dijadikan milik daerah yang berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut”.

Menurut Peraturan Menteri dalam Negeri Nomor 21 tahun 2011 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah:

“Keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut”.

#### **2.1.1.5 Pengertian Pengawasan Keuangan Daerah**

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 51 Tahun 2010 tentang pedoman pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah tahun 2011:

“Pengawasan Keuangan Daerah merupakan proses kegiatan yang ditujukan untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan secara efektif dan efisien sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan. Pengawasan pada dasarnya diarahkan sepenuhnya untuk menghindari adanya kemungkinan penyelewengan atau penyimpangan atas tujuan yang akan dicapai. Melalui pengawasan, diharapkan dapat membantu melaksanakan kebijakan yang telah ditetapkan untuk mencapai tujuan yang telah direncanakan secara efektif dan efisien”

Adapun menurut Sonny Sumarsono, (2010) pengertian pengawasan fungsional adalah sebagai berikut:

“Pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan fungsional baik yang berasal dari lingkungan internal pemerintah maupun yang berasal dari lingkungan eksternal pemerintah.”

### **2.1.1.6 Jenis-jenis Pengawasan Keuangan Daerah**

Berkaitan dengan jenis-jenis pengawasan, seperti yang dikutip Riawan Tjandra (2013:133) yaitu mengklasifikasikan pengawasan seperti berikut ini:

- a. Pengawasan dipandang dari sudut pandang kelembagaan yang dikontrol dan yang melaksanakan kontrol pengawasan yaitu:
  1. Kontrol Intern yakni pengawasan yang dilakukan oleh petugas-petugas yang masih dalam struktural pemerintah yang sedang menjalankan pemerintahan sebagai contoh yaitu pejabat atasan yang mengontrol kinerja bawahannya secara hierarkis.
  2. Kontrol ekstern adalah pengawasan yang dilakukan oleh petugas-petugas atau badan-badan dari luar organisasi pemerintah dan juga tidak memiliki struktural didalamnya. Contohnya adalah pengawasan keuangan yang dilakukan oleh badan independen, kontrol sosial yang dilakukan oleh masyarakat, LSM, media massa dan kelompok masyarakat yang berminat dalam bidang tertentu, baik kontrol politis yang dilakukan oleh MPR dan DPRD terhadap pemerintah eksekutif dan juga kontrol reaktif yang dilakukan oleh badan peradilan
- b. Pengawasan dipandang dari waktu pelaksanaan pengawasan yaitu
  1. Pengawasan a-priori yaitu pengawasan yang dilakukan sebelum disahkannya suatu keputusan atau ketetapan atas tindakan pemerintah pengawasan ini terjadi dalam proses pembahasan dimana pengawasan ini juga dapat disebut sebagai pengawasan yang mengandung unsur preventifnya artinya pengawasan ini mencegah sebelum terjadinya kekeliruan.
  2. Pengawasan a-posteriori yaitu pengawasan yang dilakukan sesudah suatu keputusan atau ketetapan pemerintah atau sesudah terjadinya tindakan pemerintah atau juga disebutkan sebagai pengawasan represif yang artinya pengawasan dalam hal penanggulangan setelah terjadinya tindakan pemerintah yang telah dianggap merugikan negara.
- c. Pengawasan yang dilakukan dari aspek yang diawasi yaitu:
  1. Pengawasan dari segi hukum yaitu pengawasan yang menilai dari aspek- aspek hukum yang digunakan oleh pemerintah untuk menjalankan pemerintahannya. Indonesia sebagai negara berdasarkan

hukum sehingga dalam melakukan setiap kegiatan harus jelas landasan hukumnya.

2. Pengawasan dari segi kemanfaatan yaitu melihat aspek dimana suatu tindakan ataupun keputusan pemerintah sudah tepat atau belum terhadap kemanfaatan bagi rakyat karena salah tujuan negara yaitu mensejahterakan rakyat dan yang menjalankan negara adalah pemerintah.

### **2.1.1.7 Fungsi Pengawasan Keuangan**

Menurut UU No. 23 tahun 2014 tentang pemerintah daerah menyebutkan:

“DPRD mempunyai tugas dan wewenang melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan Perda dan peraturan perundang-undangan lainnya, peraturan kepala daerah, APBD, kebijakan pemerintah daerah dalam melaksanakan program pembangunan daerah, dan kerja sama internasional di daerah. Selain kewenangan pengawasan seperti diatas, DPRD juga melaksanakan tugas dan wewenang lain dalam kerangka fungsi pengawasan yang diatur dalam peraturan perundang-undangan antara lain melakukan pembahasan atau menindaklanjuti beberapa hal terkait kinerja pemerintah daerah antara lain laporan keterangan pertanggungjawaban kepala daerah akhir tahun anggaran dan akhir masa jabatan, menindaklanjuti laporan hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah”.

Menurut Pedansa (2013) Pelaksanaan fungsi pengawasan oleh DPRD pada kesempatan ini meliputi:

“Pengawasan terhadap Laporan Keterangan Pertanggungjawaban Kepala Daerah, pengawasan berupa Tindak Lanjut Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (LHP BPK) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD); Persetujuan DPRD Atas Rencana Kerjasama Daerah, Pemindatanganan Barang Milik Daerah, dan Pemberian Tambahan Penghasilan Bagi PNSD; Pelaksanaan Kunjungan Kerja dan Studi Komperasi; Pelaksanaan Konsultasi; Pelaksanaan Reses; Pengelolaan Aspirasi; Pelaksanaan Rapat Dengar Pendapat (RDP); dan Pelaksanaan Rapat Kerja. Pengawasan oleh DPRD dilakukan agar tidak terjadi penyimpangan, penyelewengan yang disebabkan oleh adanya penyalahgunaan wewenang oleh eksekutif, pemberian wewenang tersebut harus diikuti dengan pengawasan yang kuat, sehingga kualitas laporan keuangan yang dihasilkan menjadi relevan”.



Pengawasan yang dilakukan oleh DPRD terhadap eksekutif dimaksudkan agar terdapat jaminan terciptanya pada pengelolaan anggaran daerah yang terhindar dari praktik-praktik Kolusi, Korupsi dan Nepotisme (KKN) baik mulai dari proses perencanaan, pengesahan, pelaksanaan serta pertanggungjawaban. Disamping DPRD mengawasi secara langsung tentang mekanisme anggaran, DPRD juga menggunakan aparat pengawasan eksternal pemerintah, yang independen terhadap lembaga eksekutif di daerah yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Pengawasan merupakan tahap integral dengan keseluruhan tahap penyusunan dan pelaporan APBD.

#### **2.1.1.8 Karakteristik Pengawasan Keuangan**

Siswanto (2009:149) mengemukakan secara umum terdapat Sembilan karakteristik pengawasan atau pengendalian yang efektif, yaitu:

1. Akurat (*Accurate*)
2. Tepat waktu (*Timely*)
3. Objektif dan Komprehensif (*Objective and Comprehensive*)
4. Dipusatkan pada tempat pengendalian strategis (*Focus on strategic control points*)
5. Secara Ekonomi Realistik (*Economically Realistic*)
6. Secara organisasi realistik (*Organizationally realistic*)
7. Dikoordinasikan dengan arus pekerjaan organisasi (*Coordinated with the organization's work flow*)
8. Fleksibel (*Flexible*)
9. Preskriptif dan operasional (*Prescriptive and operational*)
10. Diterima para anggota organisasi (*Accepted by organization members*)

Adapun penjelasan dari karakteristik-karakteristik pengawasan keuangan diatas adalah sebagai berikut:

1. Akurat (*Accurate*)

Informasi atas kinerja harus akurat. Ketidakakuratan data dari suatu sistem pengendalian dapat mengakibatkan organisasi mengambil tindakan yang akan menemui kegagalan untuk memperbaiki suatu permasalahan atau menciptakan permasalahan baru.

2. Tepat waktu (*Timely*)

Informasi harus dihimpun, diarahkan, dan segera dievaluasi jika akan diambil tindakan tepat pada waktunya guna menghasilkan perbaikan.

3. Objektif dan Komprehensif (*Objective and Comprehesible*)

Informasi dalam suatu sistem pengendalian harus mudah dipahami dan dianggap objektif oleh individu yang menggunakannya. Maka objektif sistem pengendalian, makin besar kemungkinannya bahwa individu dengan sadar dan efektif akan merespons informasi yang diterima, demikian pula sebaliknya. Sistem informasi yang sulit dipahami akan mengakibatkan bias yang tidak perlu dan kebingungan atau frustrasi diantara para karyawan.

4. Dipusatkan pada tempat pengendalian strategis (*Focus on strategic control points*)

Sistem pengendalian strategis sebaiknya dipusatkan pada bidang yang paling banyak kemungkinan akan terjadi penyimpangan dari standar, atau yang akan menimbulkan kerugian yang paling besar. Selain itu, sistem pengendalian strategis sebaiknya dipusatkan pada tempat dimana tindakan perbaikan dapat dilaksanakan seefektif mungkin.

5. Secara Ekonomi Realistik (*Economically Realistic*)

Pengeluaran biaya untuk implementasi harus ditekan seminimum mungkin sehingga terhindar dari pemborosan yang tidak berguna. Usaha untuk meminimumkan pengeluaran yang tidak produktif adalah dengan cara mengeluarkan biaya paling minimum yang diperlukan untuk memastikan bahwa aktivitas yang dipantau akan mencapai tujuan.

6. Secara organisasi realistik (*Organizationally realistic*)

Sistem pengendalian harus dapat digabungkan dengan realitas organisasi. Misalnya, individu harus dapat melihat hubungan antara tingkat kinerja yang harus dicapainya dan imbalan yang akan menyusul kemudian. Selain itu, semua standar untuk kinerja harus realistic. Perbedaan status di antara individu harus dihargai juga.

7. Dikoordinasikan dengan arus pekerjaan organisasi (*Coordinated with the organization's work flow*)

Informasi pengendalian perlu untuk dikoordinasikan dengan arus pekerjaan di seluruh organisasi karena dua alasan. Pertama, setiap langkah dalam proses pekerjaan dapat memengaruhi keberhasilan atau kegagalan seluruh operasi. Kedua, informasi pengendalian harus sampai pada semua orang yang perlu untuk menerimanya.

8. Fleksibel (*Flexible*)

Sistem pengendalian yang efektif harus dapat mengikuti perkembangan yang sedemikian rupa sehingga organisasi tersebut dapat segera bertindak untuk mengatasi perubahan yang merugikan atau memanfaatkan peluang baru.

#### 9. Preskriptif dan operasional (*Prescriptive and operational*)

Pengendalian yang efektif dapat mengidentifikasi tindakan perbaikan apa yang perlu diambil setelah terjadi penyimpangan dari standar. Informasi harus sampai dalam bentuk yang dapat digunakan ketika informasi itu tiba pada pihak yang bertanggung jawab untuk mengambil tindakan perbaikan.

#### 10. Diterima para anggota organisasi (*Accepted by organization members*)

Agar sistem pengendalian dapat diterima oleh para anggota organisasi, pengendalian tersebut harus berhubungan dengan tujuan dan prinsip yang berarti sehingga dapat diterima. Tujuan tersebut harus mencerminkan bahasa dan aktivitas individu kepada situasi tujuan tersebut dipertautkan. Dengan diterimanya sistem pengendalian, maka setiap anggota akan merasa ikut bertanggung jawab terhadap usah mencapai tujuan.

### **2.1.2 Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah**

#### **2.1.2.1 Pengertian Akuntabilitas**

Menurut Adisasmita (2011:89):

“Akuntabilitas adalah kewajiban untuk memberi pertanggungjawaban atau menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang, badan hukum, pimpinan suatu organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau kewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban.”

Sedangkan menurut Bastian (2010:11):

“Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban atas tindakan dan keputusan dari pemimpin atau pengelola organisasi sektor publik kepada pihak yang memiliki kepentingan (*stakeholder*) serta masyarakat yang memberikan amanah kepadanya, berdasarkan system pemerintahan yang berlaku.”

Sedangkan menurut Djalil (2014: 63) definisi akuntabilitas adalah

“Akuntabilitas adalah sebuah konsep etika yang dekat dengan administrasi publik pemerintahan (lembaga eksekutif pemerintah, lembaga legislatif parlemen dan lembaga yudikatif) yang mempunyai beberapa arti antara lain, hal ini sering digunakan secara sinonim dengan konsep-konsep seperti yang dapat dipertanggungjawabkan (*responsibility*), yang dapat dipertanyakan (*answerability*), yang dapat dipersalahkan (*blameworthiness*) danyang memunyai keterkaitan dengan harapan dapat menerangkan salah satu aspek dari administrasi publik/pemerintah.”

Definisi akuntabilitas menurut Lloyd, et al dalam A Ebrahim, (2010) adalah sebagai berikut:

*“The processes throught which an organization makes a commitment to respond to and balance the needds of stakeholders in its decision making processes and activities, and delivers against this commitment.”*

Berdasarkan beberapa penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas adalah kewajiban untuk memberi pertanggungjawaban atau menjawab dan menerangkan kinerja dan tindaka seseorang, badan hukum, pimpinan suatu organisasi kepada pihak yang memiliki kepentingan (*stakeholder*) serta masyarakat yang memberikan amanah kepadanya.

### **2.1.2.2 Tujuan Akuntabilitas**

Pada dasarnya tujuan dari pelaksanaan akuntabilitas adalah untuk mencari jawaban atas apa yang harus dipertanggungjawabkan, berdasarkan hal apa yang sungguh-sungguh terjadi serta membandingkannya dengan apa yang seharusnya terjadi. Apabila terjadi suatu penyimpangan atau hambatan, maka penyimpangan dan hambatan tersebut harus segera dikoreksi. Maka pelaksanaan suatu kegiatan diharapkan masih bisa mencapai tujuan yang diharapkan.

Penjelasan tersebut sesuai dengan konsep yang dikemukakan oleh Mahmudi (2010:23) bahwa:

“Akuntabilitas adalah 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*)”.

Dari tujuan akuntabilitas yang telah dikemukakan di atas, dapat diinterpretasikan bahwa akuntabilitas bukan hanya untuk mencari-cari kesalahan tetapi untuk menjawab atas pertanggungjawaban seseorang berdasarkan apa yang terjadi sesungguhnya, sehingga dapat segera diperbaiki apabila terjadi kesalahan.

### **2.1.2.3 Tipe-Tipe Akuntabilitas**

Tipe Akuntabilitas dapat dibedakan dalam beberapa tipe diantaranya dibagi menjadi dua bagian menurut Ihyaul Ulum (2010:42) yaitu :

1. Akuntabilitas Internal
2. Akuntabilitas Eksternal

Berikut ini penjelasan dari beberapa macam tipe akuntabilitas yaitu sebagai berikut :

1. Akuntabilitas Internal

Berlaku bagi setiap tingkatan dalam organisasi internal penyelenggaraan negara termasuk pemerintah, dimana setiap pejabat/petugas publik baik individu/kelompok berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan kepada atasan mengenai perkembangan kinerja/hasil pelaksanaan kegiatannya secara periodik maupun sewaktu-waktu bila dipandang perlu. Keharusan akuntabilitas internal pemerintah tersebut, telah diamanatkan dalam instruksi

Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

## 2. Akuntabilitas Eksternal

Melekat pada setiap lembaga negara sebagai suatu organisasi untuk mempertanggungjawabkan semua amanat yang telah diterima dan dilaksanakan ataupun perkembangan untuk dikomunikasikan kepada pihak eksternal dan lingkungannya.

### 2.1.2.4 Jenis-jenis Akuntabilitas

Akuntabilitas Publik terdiri dari dua macam menurut Mahmudi (2015:9) yaitu:

1. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*),
2. Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*).

Adapun penjelasan dari dua macam akuntabilitas publik diatas adalah sebagai berikut :

#### 1. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*)

Akuntabilitas Vertikal adalah akuntabilitas kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya akuntabilitas kepala dinas kepada bupati atau walikota, menteri kepada presiden, kepala unit kepada kepala cabang, kepala cabang kepada CEO, dan sebagainya

## 2. Akuntabilitas Horisontal (*Horizontal Accountability*)

Akuntabilitas Horisontal adalah akuntabilitas kepada publik secara luas atau terhadap sesama lembaga lainnya yang tidak memiliki hubungan atasan bawahan.

Sedangkan menurut Ihyaul Ulum (2010:41) mengemukakan dua jenis akuntabilitas yaitu sebagai berikut :

1. Akuntabilitas Keuangan
2. Akuntabilitas Kinerja

Berikut penjelasan dua jenis akuntabilitas adalah sebagai berikut :

### 1. Akuntabilitas Keuangan

Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai:

- a. Integritas Keuangan
- b. Pengungkapan

### 2. Akuntabilitas kinerja

Akuntabilitas kinerja merupakan pertanggungjawaban mengenai:

- a. Kinerja organisasi
- b. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan

#### **2.1.2.5 Pengertian Pengelolaan Keuangan Daerah**

Pengelolaan keuangan daerah yang diatur dalam Permendagri Nomor 21 Tahun 2011 Tentang Perubahan Kedua Atas Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah ini meliputi:



“Pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah. Pengelolaan keuangan daerah yang diatur dalam peraturan menteri ini meliputi, azas umum dan struktur APBD, penyusunan rancangan APBD, penetapan APBD, penyusunan dan penetapan APBD bagi daerah yang belum memiliki DPRD, pelaksanaan APBD, perubahan APBD, pengelolaan kas, penatausahaan keuangan daerah, akuntansi keuangan daerah, pertanggungjawaban pelaksanaan APBD, pembinaan dan pengawasan pengelolaan keuangan daerah, kerugian daerah, dan pengelolaan keuangan BLUD”.

### 2.1.2.6 Prinsip Pengelolaan Keuangan Daerah

Prinsip-prinsip pengelolaan keuangan yang diperlukan untuk mengontrol kebijakan keuangan daerah menurut Chabib dan Rohcmansjah (2010:10) meliputi:

1. Akuntabilitas
2. *Value for money*
3. Kejujuran dalam mengelola keuangan public
4. Transparansi
5. Pengendalian

Dibawah ini adalah penjelasan mengenai prinsip-prinsip pengelolaan keuangan:

#### 1. Akuntabilitas

Akuntabilitas mensyaratkan bahwa pengambil keputusan berperilaku sesuai dengan mandat atau amanah yang diterimanya. Untuk itu, baik dalam proses perumusan kebijakan, cara untuk mencapai keberhasilan atas kebijakan yangtelah dirumuskan berikut hasil kebijakan tersebut harus dapat diakses dan dikomunikasikan secara *vertikal* maupun *horizontal* kepada masyarakat.

## 2. *Value for Money*

Indikasi keberhasilan pelaksanaan otonomi daerah dan desentralisasi adalah terjadinya peningkatan pelayanan dan kesejahteraan masyarakat yang semakin baik, kehidupan demokrasi yang semakin maju, keadilan, pemerataan serta adanya hubungan yang serasi antara pusat dan daerah serta antar daerah. Keadilan tersebut hanya akan tercapai apabila penyelenggaraan pemerintahan daerah dikelola dengan memperhatikan konsep *value for money*, yang mencakup:

### a. Ketidakhematan

Temuan mengenai ketidakhematan mengungkap adanya penggunaan input dengan harga atau kuantitas/kualitas yang lebih tinggi dari standar, kuantitas/kualitas yang melebihi kebutuhan, dan harga yang lebih mahal dibandingkan dengan pengadaan serupa pada waktu yang sama.

### b. Ketidakefektifan

Temuan mengenai ketidakefektifan berorientasi pada pencapaian hasil (*outcome*) yaitu temuan yang mengungkap adanya kegiatan yang tidak memberikan manfaat atau hasil yang direncanakan serta fungsi instansi yang tidak optimal sehingga tujuan organisasi tidak tercapai

### 3. Kejujuran dalam Mengelola Keuangan Publik (*Probity*)

Pengelolaan keuangan daerah harus dipercayakan kepada staf yang memiliki integritas dan kejujuran yang tinggi, sehingga kesempatan untuk korupsi dapat diminimalkan.

### 4. Transparansi

Transparansi adalah keterbukaan pemerintah daerah dalam membuat kebijakankebijakan keuangan daerah sehingga dapat diketahui dan diawasi oleh DPRD dan masyarakat. Transparansi pengelolaan keuangan daerah pada akhirnya akan menciptakan *horizontal accountability* antara pemerintah daerah dengan masyarakatnya sehingga tercipta pemerintah daerah yang bersih, efektif, efisien, akuntabel dan responsif terhadap aspirasi dan kepentingan masyarakat.

### 5. Pengendalian

Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) harus sering dievaluasi yaitu dibandingkan antara yang dianggarkan dengan yang dicapai. Untuk itu perlu dilakukan analisis varians (selisih) terhadap pendapatan dan belanja daerah agar dapat sesegera mungkindicari penyebab timbulnya varians untuk kemudian dilakukan tindakan antisipasi ke depan, yang mencakup:

#### **2.1.2.7 Pengertian Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan**

Menurut Adisasmita (2011:81):

“Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sasaran dalam pertanggungjawaban ini yaitu berupa laporan keuangan yang disajikan dan peraturan perundang-undangan yang

berlaku mencakup penerimaan, penyimpanan, dan pengeluaran uang oleh instansi pemerintah.”

Sedangkan menurut Mahmudi (2007:11):

“Akuntabilitas keuangan adalah pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan uang publik (*public money*) secara ekonomis, efisiensi dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana serta korupsi.”

Akuntabilitas finansial menurut Lewis dalam jurnal Mgadla Xaba and Duminase Ngubane (2010) adalah sebagai berikut

*“Financial accountability describes the systems and procedures used to keep track of financial and monetary transactions that take place inside an organisation and therefore it is a system of recording, classifying and summarising information for various purposes.*

Berdasarkan beberapa penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas keuangan adalah pertanggung jawaban lembaga-lembaga publik mengenai integritas keuangan, pengungkapan, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan berupa laporan keuangan untuk dipertanggungjawabkan kepada pihak-pihak terkait.

#### **2.1.2.8 Dimensi Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan**

Dimensi Akuntabilitas yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik menurut Hopwood dan Tomkins, Elwood, dalam Mahmudi (2013:9) sebagai berikut :

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran
2. Akuntabilitas Manajerial
3. Akuntabilitas Program
4. Akuntabilitas Kebijakan
5. Akuntabilitas Finansial

Berikut dibawah ini merupakan penjelasan mengenai dimensi akuntabilitas publik:

1. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran

Akuntabilitas hukum dan kejujuran adalah akuntabilitas lembaga-lembaga publik untuk berperilaku jujur dalam bekerja dan menaati ketentuan hukum yang berlaku. Penggunaan dana publik harus dilakukan secara benar dan telah mendapatkan otorisasi. Akuntabilitas hukum berkaitan dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam menjalankan organisasi, sedangkan akuntabilitas kejujuran berkaitan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), korupsi dan kolusi. Akuntabilitas hukum menuntut penegakan hukum (*law of enforcement*), sedangkan akuntabilitas kejujuran menuntut adanya praktik organisasi yang sehat tidak terjadi malpraktik dan maladministrasi.

2. Akuntabilitas Manajerial

Akuntabilitas Manajerial adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efisien dan efektif. Akuntabilitas manajerial dapat juga diartikan sebagai akuntabilitas kinerja (*performance accountability*). Inefisiensi organisasi publik adalah menjadi tanggung jawab lembaga yang bersangkutan dan tidak boleh dibebankan kepada klien atau customernya. Akuntabilitas manajerial merupakan akuntabilitas bawahan kepada atasan dalam suatu organisasi.

### 3. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program berkaitan dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal. Dengan kata lain akuntabilitas program berarti bahwa program-program organisasi hendaknya merupakan program yang bermutu yang mendukung strategi dan pencapaian misi, visi, dan tujuan organisasi.

### 4. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban lembaga publik atas kebijakan-kebijakan yang diambil. Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak di masa depan. Dalam membuat kebijakan harus dipertimbangkan apa tujuan kebijakan tersebut, mengapa kebijakan itu diambil siapa sasarannya, pemangku kepentingan (*stakeholder*) mana yang akan terpengaruh dan memperoleh manfaat dan dampak (negatif) atas kebijakan tersebut.

### 5. Akuntabilitas Finansial

Akuntabilitas ini merupakan pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan dana publik (*public money*) secara ekonomis, efisien, dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana, serta korupsi. Akuntabilitas Finansial ini sangat penting karena menjadi sorotan utama masyarakat. Akuntabilitas ini mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk

membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial organisasi kepada pihak pertama.

### **2.1.3 Transparansi Pengelolaan Keuangan**

#### **2.1.3.1 Pengertian Transparansi Pengelolaan Keuangan**

Teori pemerintah menjelaskan transparansi adalah prinsip yang menjamin akses atau kebebasan bagi setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan, yakni informasi mengenai kebijakan, proses pembuatan, pelaksanaan, dan hasil yang dicapai.

Menurut Adisasmita, (2011:39):

“Transparansi adalah keterbukaan pemerintahan dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya publik kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi.”

Menurut Amitai Etzioni (2010) transparansi didefinisikan adalah sebagai berikut:

*“Transparency is generally defined as the principle of enabling the public to gain information about the operations and structures of a given entity. Transparency is often considered synonymous with openness and disclosure, although one can find some subtle differences among these terms.”*

Sedangkan menurut Standar Akuntansi Pemerintah (2010) menyebutkan bahwa:

“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

dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.”

Sedangkan Menurut Abdul Hafiz Tanjung (2011) transparansi adalah:

“Keterbukaan dan kejujuran kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggung jawaban pemerintahan dalam sumber daya yang di percayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.”

Berdasarkan beberapa penjelasan diatas dapat disimpulkan transparansi adalah akses yang mendasar dalam memberikan informasi terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya publik kepada pihak yang membutuhkan informasi secara terbuka dan mudah untuk di akses.

### **2.1.3.2 Karakteristik Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah**

Transparansi memiliki tiga karakteristik, Mardiasmo (2009:19) mengemukakan karakteristik tersebut yaitu

1. Informatif (*Informative*)
2. Keterbukaan (*Openness*)
3. Pengungkapan (*Disclosure*).

Adapun penjelasan dari ketiga karakteristik transparansi diatas adalah sebagai berikut:

1. Informatif (*Informative*)

Pemberian arus informasi, berita, penjelasan mekanisme, prosedur, data, fakta kepada stakeholders yang membutuhkan informasi secara jelas dan akurat.



a. Tepat Waktu

Laporan keuangan harus disajikan tepat waktu agar dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan ekonomi, sosial, politik, serta untuk menghindari tertundanya, pengambilan keputusan tersebut.

b. Memadai

Penyajian laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia mencakup dimuatnya pengungkapan informatif yang memadai atas hal-hal material.

c. Jelas

Informasi harus jelas sehingga tidak menimbulkan kesalahan pemahaman.

d. Akurat

Informasi harus bebas dari kesalahan-kesalahan dan tidak menyesatkan bagi pengguna yang menerima dan memanfaatkan informasi tersebut.

e. Dapat diperbandingkan

Laporan keuangan hendaknya dapat diperbandingkan antar periode waktu dan dengan instansi yang sejenis.

f. Mudah Diakses

Informasi harus mudah diakses oleh semua pihak.

## 2. Keterbukaan (*Openness*)

Keterbukaan informasi publik memberi hak kepada setiap orang untuk memperoleh informasi dengan mengakses data yang ada di badan publik, dan menegaskan bahwa setiap informasi publik itu harus bersifat terbuka dan dapat diakses oleh setiap pengguna informasi.

## 3. Pengungkapan (*Disclosure*) Pengungkapan kepada masyarakat atau publik (*stakeholders*) atas aktifitas dan kinerja finansial.

### a. Kondisi Keuangan

Suatu tampilan atau keadaan secara utuh atas keuangan organisasi selama periode atas kurun waktu tertentu.

### b. Susunan Pengurus

Struktur organisasi menunjukkan adanya pembagian kerja dan menunjukkan bagaimana fungsi-fungsi atau kegiatan yang berbeda.

### c. Bentuk Perencanaan dan Hasil dari kegiatan

Serangkaian tindakan untuk mencapai hasil yang diinginkan.

## **2.1.4 Kinerja Pemerintah Daerah**

### **2.1.4.1 Pengertian Kinerja Pemerintah Daerah**

Kinerja berasal dari kata *performance* yang artinya *manner of functioning*, artinya sejauhmana/bagaimana suatu organisasi ataupun individu berfungsi sesuai dengan posisi dan/atau tugasnya. Dalam kaitannya dengan lingkup kerja Pemerintah Daerah, kinerja pemerintah daerah berarti bagaimana atau sejauhmana pemerintah daerah menyelenggarakan urusan-urusan daerah tersebut.

Menurut Nurlaila (2010:71) pengertian kinerja, yaitu :

“Pengertian kinerja adalah performance atau kinerja merupakan hasil atau keluaran dari suatu proses.”

Menurut Moeheriono (2012:95) pengertian kinerja adalah

“Kinerja atau performance merupakan sebuah penggambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi, dan misi organisasi yang dituangkan dalam suatu perencanaan strategis suatu organisasi.”

Menurut Mohamad Mahsun (2012: 141) mendefinisikan kinerja sebagai berikut:

“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. Istilah kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi dan apabila anggota/karyawannya baik dan berkualitas, maka kinerja pemerintah daerah akan menjadi baik dan berkualitas juga”.

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa kinerja adalah hasil kerja yang dapat dicapai seorang/kelompok terhadap pelaksanaan kegiatan program dalam periode tertentu sesuai dengan perencanaan dan kebijakan yang telah ditetapkan.

#### **2.1.4.2 Tujuan Pengukuran Kinerja Pemerintah Daerah**

Tujuan Pengukuran kinerja menurut I Gusti Agung Rai (2011:18) adalah sebagai berikut :

1. Menciptakan Akuntabilitas Publik
2. Mengetahui Tingkat Ketercapaian Tujuan Organisasi.
3. Memperbaiki Kinerja Periode – Periode Berikutnya
4. Menyediakan Sarana Pembelajaran Pegawai.

Menurut Mardiasmo (2009:121) mendefinisikan Sistem Pengukuran kinerja sektor publik sebagai berikut :

“Suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi menilai alat ukur material dan nonimaterial.”

Sedangkan menurut Adisasmita (2011:121) mendefinisikan pengukuran kinerja instansi pemerintah sebagai :

“Suatu alat manajemen yang digunakan untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas dalam rangka menilai keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan (program) sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya dalam rangka mewujudkan visi dan misi instansi pemerintah.”

#### **2.1.4.3 Manfaat Pengukuran Kinerja Pemerintah Daerah**

Menurut Mohamad Mahsun (2012:146) manfaat pengukuran Kinerja antara lain :

1. Memastikan pemahaman para pelaksana akan ukuran yang digunakan untuk pencapaian kinerja.
2. Memastikan tercapainya rencana kinerja yang telah disepakati.
3. Memantau dan mengevaluasi pelaksanaan kinerja dan membandingkan dengan rencana kerja serta melakukan tindakan untuk memperbaiki kinerja.
4. Memberikan penghargaan dan hukuman yang objektif atas prestasi pelaksana yang telah diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati.
5. Menjadi alat komunikasi antar bawahan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki kinerja organisasi.
6. Mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi.
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara obyektif.
9. Menunjukkan peningkatan yang perlu dilakukan. Mengungkapkan permasalahan yang terjadi.

Sedangkan manfaat pengukuran kinerja sektor publik menurut Ihyaul Ulum (2012), antara lain:

- a. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen.
- b. Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan.
- c. Untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja.
- d. Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (*reward & punishment*) secara objektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati.
- e. Sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi.
- f. Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi.
- g. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
- h. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.

#### **2.1.4.4 Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Pemerintah Daerah**

Menurut Keith Davis dalam Anwar Prabu Mangkunegara (2010:67) menyatakan bahwa faktor yang memengaruhi kinerja antara lain :

- a) Faktor Kemampuan
- b) Faktor Motivasi

Adapun penjelasan dari faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja diatas adalah

- a. Faktor kemampuan

Secara psikologis kemampuan (*ability*) pegawai terdiri dari kemampuan potensi (IQ) dan kemampuan realita (pendidikan). Oleh karena itu pegawai perlu ditempatkan pada pekerjaan yang sesuai dengan keahliannya.

b. Faktor motivasi

Motivasi terbentuk dari sikap (*attitude*) seorang pegawai dalam menghadapi situasi (*situation*) kerja. Motivasi merupakan kondisi yang menggerakkan diri pegawai terarah untuk mencapai tujuan kerja. Sikap mental merupakan kondisi mental yang mendorong seseorang untuk berusaha mencapai potensi kerja secara maksimal.

#### 2.1.4.5 Pengukuran Kinerja Pemerintah Daerah

Menurut Mohamad Mahsun, (2012:208):

“Pengukuran kinerja pemerintah daerah (Pemda) harus mencakup pengukuran kinerja keuangan dan nonkeuangan. pengukuran kinerja pemerintah daerah diarahkan pada masing-masing Dinas yang telah diberi wewenang mengelola sumberdaya sebagaimana bidangnya, sistem pengukuran dengan mengelola sumberdaya sebagaimana bidangnya. Sistem pengukuran dengan pendekatan *balanced scorecard*, *sosial benefit cost analysis*, dan *value for money* bisa memberikan hasil pengukuran kinerja yang lebih obyektif karena selain mempertimbangkan aspek finansial dan bersifat *direct* serta *tangible* juga memperhatikan aspek nonfinansial yang bersifat *indirect* dan *intangible*“

Menurut Mohamad Mahsun (2012:148), karakteristik kinerja pemerintah daerah yaitu :

1. Masukan (*Input*)
2. Proses (*Process*)
3. Keluaran (*Output*)
4. Hasil (*Outcomes*)
5. Manfaat (*Benefit*)
6. Dampak (*Impact*)

Penjelasan dari jenis-jenis karakteristik diatas adalah :

1. Masukan (*Input*), adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran. Misalnya :

- a. Jumlah dana yang dibutuhkan.
  - b. Jumlah pegawai yang dibutuhkan.
  - c. Jumlah infrastruktur yang ada.
  - d. Jumlah waktu yang digunakan.
2. Proses (*Process*). Dalam indikator ini, organisasi/ instansi merumuskan ukuran kegiatan, baik dari segi kecepatan, ketepatan, maupun tingkat akurasi pelaksanaan kegiatan tersebut. Rambu yang paling dominan dalam proses adalah tingkat efisiensi dan ekonomis pelaksanaan kegiatan organisasi/ instansi. Misalnya :
- a. Ketaatan pada peraturan perundangan.
  - b. Rata-rata yang diperlukan untuk memproduksi atau menghasilkan layanan jasa
3. Keluaran (*Output*), adalah sesuatu yang diharapkan langsung dapat dicapai dari suatu kegiatan yang berupa fisik atau non-fisik. Indikator ini digunakan untuk mengukur keluaran yang dihasilkan dari suatu kegiatan. Misalnya :
- a. Jumlah produk atau jasa yang dihasilkan.
  - b. Ketepatan dalam memproduksi barang atau jasa.
4. Hasil (*Outcome*), segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya keluaran kegiatan pada jangka menengah (efek langsung). Outcome menggambarkan tingkat pencapaian atas hasil lebih tinggi yang mungkin mencakup kepentingan banyak pihak. Dengan indikator ini, organisasi/ instansi akan dapat mengetahui apakah hasil yang telah diperoleh dalam

bentuk output memang dapat dipergunakan sebagaimana mestinya dan memberikan kegunaan yang besar bagi masyarakat banyak, misalnya :

- a. Tingkat kualitas produk atau jasa yang dihasilkan.
  - b. Produktivitas para karyawan atau pegawai.
5. Manfaat (*Benefit*), adalah sesuatu yang terkait dengan tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan. Indikator manfaat menggambarkan manfaat yang diperoleh dari indikator hasil. Misalnya :
- a. Tingkat kepuasan masyarakat.
  - b. Tingkat partisipasi masyarakat.
6. Dampak (*Impact*), pengaruh yang ditimbulkan baik positif maupun negatif. Misalnya:
- a. Peningkatan kesejahteraan masyarakat.
  - b. Peningkatan pendapatan masyarakat.

### **2.1.5 Penelitian Terdahulu**

Sebagai bahan pertimbangan dan referensi dalam melakukan penelitian ini, akan dicantumkan beberapa hasil penelitian terdahulu oleh beberapa peneliti yang penulis ringkas dalam tabel 2.1 berikut ini:



**Tabel 2.1**  
**Daftar Penelitian Terdahulu**

No	Nama peneliti dan tahun	Judul penelitian	Variable penelitian	Hasil penelitian
1.	Devi sattria saputra, Darwanis dan syukriy Abdullah (2014)	Pengaruh transparansi, akuntabilitas dan komitmen organisasi terhadap kinerja satuan kerja perangkat daerah	<p><b>Variable Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Transparansi</li> <li>2. Akuntabilitas</li> <li>3. Komitmen organisasi</li> </ol> <p><b>Variable Dependen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kinerja satuan kerja perangkat daerah</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Transparansi, akuntabilitas dan komitmen organisasi secara bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja SKPD Aceh Selatan.</li> <li>2. Transparansi berpengaruh terhadap kinerja SKPD Aceh Selatan</li> <li>3. Akuntabilitas berpengaruh terhadap kinerja SKPD Aceh Selatan</li> <li>4. Komitmen organisasi berpengaruh terhadap kinerja SKPD Aceh Selatan</li> </ol>
2.	Nopriansyah putra, Erlina, dan Tapi anda sari (2016)	Pengaruh pengelolaan keuangan daerah, akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja pemerintah daerah dengan pengawasan sebagai variable moderating pada Provinsi Sumatera Utara	<p><b>Variable Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pengelolaan keuangan daerah</li> <li>2. Akuntabilitas</li> <li>3. Transparansi</li> <li>4. Pengawasan keuangan</li> </ol> <p><b>Variable Dependen:</b></p> <p>Kinerja pemerintah daerah</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Berdasarkan hasil analisis secara simultan maka pengelolaan keuangan daerah, akuntabilitas dan transparansi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah di Pemerintah Provinsi Sumatera Utara</li> <li>2. Secara parsial pengelolaan keuangan daerah, akuntabilitas mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap variabel kinerja pemerintah daerah, sedangkan variabel</li> </ol>

				<p>transparansi berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.</p> <p>3. Berdasarkan hasil pengujian moderating dengan uji residual Pengawasan tidak terbukti sebagai variabel moderating yang dapat memperkuat ataupun memperlemah pengaruh Pengelolaan Keuangan Daerah, Akuntabilitas dan Transparansi Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah</p>
3.	Tari Mellisa Rafar, Dr. rer. pol. Heru Fahlevi, SE, M.Sc, dan Dr. Hasan Basri, SE, M.Com, Ak (2015)	Pengaruh kompetensi pengelolaan keuangan dan akuntabilitas terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah (studi pada satuan kerja perangkat daerah kabupaten pemerintah aceh utara)	<p><b>Variable Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kompetensi pengelolaan keuangan</li> <li>2. Akuntabilitas</li> </ol> <p><b>Variable Dependen:</b> Kinerja pengelolaan keuangan</p>	Berdasarkan hasil penelitian, maka dapat disimpulkan bahwa, kompetensi pengelola keuangan dan akuntabilitas baik secara bersama-sama maupun parsial berpengaruh terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah pada SKPD Kabupaten Aceh Utara.
4.	Achmad Faisal Daulay, Muhammad Arfan, Hasan Basri (2015)	Pengaruh kejelasan sasaran anggaran akuntabilitas keuangan dan pengawasan intern terhadap efektivitas pengelolaan keuangan satuan kerja perangkat	<p><b>Variabel Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kejelasan sasaran anggaran</li> <li>2. akuntabilitas keuangan</li> <li>3. Pengawasan intern</li> </ol>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, akuntabilitas keuangan, dan pengawasan intern secara simultan dan parsial berpengaruh terhadap efektivitas pengelolaan keuangan SKPD Kota Lhokseumawe

		daerah kota Lhokseumawe	<b>Variabel Dependen:</b> Efektivitas pengelolaan keuangan satuan Kerja perangkat daerah	
5.	Muhammad Firdiansyah Adiwirya dan I Putu Sudana (2015)	Akuntabilitas, transparansi dan anggaran berbasis kinerja pada satuan kerja perangkat daerah kota Denpasar	<b>Variabel Independen:</b> 1. Akuntabilitas 2. Transparansi  <b>Variabel Dependen:</b> Anggaran berabasis kinerja	Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa secara simultan akuntabilitas dan transparansi berpengaruh positif pada anggaran berbasis kinerja. Namun dikaji secara parsial ditemukan bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh pada anggaran berbasis kinerja.
6	Fanny jitmau, Lintje kalangi dan Linda lambey (2017)	Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi dan Fungsi Pemeriksaan Intern Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris Di Kabupaten Sorong)	<b>Variabel Independen:</b> 1. Akuntabilitas 2. Transparansi 3. Fungsi pemeriksaan intern  <b>Variabel Dependen:</b> Kinerja pemerintah daerah	1. Akuntabilitas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten Sorong. 2. Transparansi berpengaruh Terhadap Kinerja Pemerintah Kabupaten Sorong 3. Fungsi pemeriksaan intern berpengaruh Terhadap Kinerja Pemerintah Kabupaten Sorong
7	Zhi Li, Xiaoling Ouyang, Kerui Du and Yang Zhao (2017)	<i>Does government transparency contribute to improved eco-efficiency performance?</i>	<b>Variabel Independen:</b> Transparansi	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: 1. Ekoefisiensi keseluruhan Cina rendah karena fakta bahwa skor EEP sebagian besar kota di bawah 0,5

		<i>An empirical study of 262 cities in China</i>	<b>Variabel Dependen:</b> Kinerja pemerintah daerah	2. Kinerja eko-efisiensi sebagian besar kotamadya & sub-provinsi (M & S) kota-kota lebih baik daripada kota-kota tingkat prefektur, dan kota-kota sebelumnya menunjukkan perbaikan yang lebih besar daripada yang terakhir pada kinerja eko-efisiensi, meskipun kota-kota M & S mengalami laju urbanisasi yang lebih cepat dan mengkonsumsi lebih banyak sumber daya 3. Ada hubungan nonlinier antara transparansi pemerintah dan kinerja keefisiensi
8	Fyneface N. Akani (2017)	<i>Financial accountability and performance of local goverments in rivers state, Nigeria</i>	<b>Variabel Independen:</b> 1. Transparansi 2. Akuntabilitas keuangan  <b>Variabel Dependen:</b> Kinerja pemerintah daerah	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa transparansi dan integritas dalam akuntabilitas keuangan pemerintah daerah memiliki hubungan yang signifikan dengan kinerja pemerintah daerah

### 2.1.6 Perbedaan dan Persamaan Penelitian Terdahulu

1. Devi satria saputra, Darwanis dan syukriy Abdullah (2014) dengan judul Pengaruh transparansi, akuntabilitas dan komitmen organisasi terhadap kinerja satuan kerja perangkat daerah mempunyai perbedaan dengan penulis yaitu variable independen mengenai komitmen

organisasi, lokasi penelitian dan tahun penelitiannya sedangkan persamaan penulis dengan peneliti sebelumnya adalah dari variabel independen mengenai transparansi, akuntabilitas dan variable dependen yaitu kinerja perangkat daerah.

2. Nopriansyah putra, Erlina, dan Tapi anda sari (2016) dengan judul Pengaruh pengelolaan keuangan daerah, akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja pemerintah daerah dengan pengawasan sebagai variable moderating pada Provinsi Sumatera Utara mempunyai perbedaan dengan penulis yaitu tempat penelitian dan waktu penelitiannya sedangkan persamaan penulis dengan peneliti sebelumnya yaitu variable independen mengenai pengawasan pengelolaan keuangan, transparansi, akuntabilitas dan variable dependen mengenai kinerja pemerintah daerah.
3. Tari Mellisa Rafar, Dr. rer. pol. Heru Fahlevi, SE, M.Sc, dan Dr. Hasan Basri, SE, M.Com, Ak (2015) dengan judul Pengaruh kompetensi pengelolaan keuangan dan akuntabilitas terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah (studi pada satuan kerja perangkat daerah kabupaten pemerintah aceh utara) mempunyai perbedaan dengan penulis yaitu pada variable independen mengenai kompetensi pengelolaan dan variable dependen mengenai kinerja pengelolaan keuangan, tempat penelitian dan waktu penelitian sedangkan persamaan penulis dengan peneliti sebelumnya mengenai akuntabilitas.

4. Achmad Faisal Daulay, Muhammad Arfan, Hasan Basri (2015) dengan judul Pengaruh kejelasan sasaran anggaran akuntabilitas keuangan dan pengawasan intern terhadap efektivitas pengelolaan keuangan satuan kerja perangkat daerah kota Lhokseumawe mempunyai perbedaan dengan penulis yaitu pada variable independen mengenai kejelasan sasaran anggaran dan variable dependen mengenai efektivitas pengelolaan keuangan satuan kerja perangkat daerah, lokasi penelitian dan waktu penelitian sedangkan persamaan penulis dengan peneliti sebelumnya yaitu pada variabel independen mengenai akuntabilitas keuangan dan pengawasan intern.
5. Muhammad Firdiansyah Adiwirya dan I Putu Sudana (2015) dengan judul Akuntabilitas, transparansi dan anggaran berbasis kinerja pada satuan kerja perangkat daerah kota Denpasar mempunyai perbedaan dengan penulis yaitu variable dependen mengenai anggaran berbasis kinerja, tempat penelitian dan waktu penelitian sedangkan persamaan penulis dengan peneliti sebelumnya yaitu variable independen mengenai akuntabilitas dan transparansi
6. Fanny Jitmau, Lintje Kalangi dan Linda Lambey (2017) dengan judul Pengaruh Akuntabilitas, Transparansi dan Fungsi Pemeriksaan Intern Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris Di Kabupaten Sorong) mempunyai perbedaan dengan penulis yaitu variable independen mengenai fungsi pemeriksaan intern, lokasi penelitian dan waktu penelitian sedangkan persamaan penulis dengan peneliti

sebelumnya yaitu variable independen mengenai akuntabilitas, transparansi dan variable dependen mengenai kinerja pemerintah daerah.

7. Zhi Li, Xiaoling Ouyang, Kerui Du and Yang Zhao (2017) dengan judul *Does government transparency contribute to improved eco-efficiency performance? An empirical study of 262 cities in China* Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ada hubungan nonlinier antara transparansi pemerintah dan kinerja keefisiensi Dengan kata lain, jika informasi pemerintah lebih transparan, akan lebih bermanfaat bagi peningkatan eko-efisiensi kinerja
8. Fyनेface N. Akani (2017) dengan judul *Financial accountability and performance of local governments in rivers state, Nigeria* Hasil penelitian ini menunjukan bahwa transparansi dan integritas dalam akuntabilitas keuangan pemerintah daerah memiliki hubungan yang signifikan dengan kinerja pemerintah daerah

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh pengawasan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah**

Dalam upaya meningkatkan kinerja pemerintah daerah, pengawasan memiliki pengaruh yang penting. Hal ini disebabkan karena dalam pencapaian keberhasilan dibutuhkan pengawasan yang baik dan maksimal.

Menurut Hasibuan (2014:112):

“Pengawasan merupakan tindakan nyata dan paling efektif dalam mewujudkan kedisiplinan pegawai organisasi”

Menurut Menzeis dalam Rahayu, (2008), Zubir, Amri dan Saiful (2012)

“Kinerja dapat ditingkatkan dengan pengawasan yang baik, pemimpin harus mempunyai sistem pengawasan yang ia perlukan untuk mengarahkan para bawahannya dengan tepat. Kebijakan pengawasan tersebut dalam jangka panjang lebih diarahkan kepada tindakan pencegahan, perbaikan sistem dan manajemen pembangunan, sedangkan dalam jangka pendek lebih diarahkan kepada pemberantasan Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (KKN) dan seluruh penyebab timbulnya inefisiensi”.

Dalam hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wiguna et al., (2015) yang menunjukkan bahwa:

“Pengawasan pengelolaan keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini berarti semakin baik tingkat pengawasan keuangan daerah maka akan semakin baik pula kinerja pemerintah daerah”.

### **2.2.2 Pengaruh akuntabilitas pengelolaan keuangan terhadap kinerja pemerintah daerah**

Asas Akuntabilitas merupakan suatu keharusan yang harus dilaksanakan oleh pemerintah, hal ini disebabkan karena akuntabilitas merupakan amanat peraturan perundang-undangan yang harus dijalankan oleh pemerintahan dalam pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah. Dengan demikian, penerapan asas akuntabilitas yang baik akan meningkatkan tingkat kinerja pemerintah menjadi lebih baik.



Menurut Widodo (2011:136):

“Akuntabilitas publik diperlukan karena aparat pemerintah harus dapat mempertanggungjawabkan tindakan dan pekerjaannya kepada publik dan organisasi tempat kerjanya”.

Dalam penelitian sebelumnya yang dilakukan Auditya et al., (2013), Wiguna et al., (2015) dan Asrida (2012) menyatakan bahwa:

“Akuntabilitas pengelolaan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Dengan demikian semakin tinggi dan akuntabel pengelolaan keuangan daerah, maka akan semakin meningkat kinerja pemerintah daerah”.

Dalam penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Fyeface N. Akani (2017) menyatakan bahwa:

*“Transparency and integrity in financial accountability of local governments have a significant relationship with local government performance.”*

“Transparansi dan integritas dalam akuntabilitas keuangan pemerintah daerah memiliki hubungan yang signifikan dengan kinerja pemerintah daerah.”

Akuntabilitas finansial/keuangan adalah pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan uang publik (*public money*) secara ekonomis, efektif dan efisien, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana serta korupsi.

### **2.2.3 Pengaruh transparansi pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah**

Penerapan azas transparansi penting untuk diterapkan. Hal ini disebabkan karena penerapan transparansi pengelolaan keuangan daerah merupakan bukti keseriusan pemerintah dalam menjalankan pemerintahan yang bersih, jujur dan bebas dari segala bentuk penyimpangan.

Menurut Wiguna et al., (2015) hal tersebut menjadi bukti bahwa tingkat keberhasilan pemerintah dalam mengelola keuangan dapat meningkatkan kinerja pemerintah menjadi lebih baik. Hal ini menunjukkan bahwa transparansi Pemerintah Daerah terkait dengan pengelolaan keuangan daerah merupakan wujud nyata pemerintah daerah terutama SKPD

Menurut Auditya et al., 2013, Wiguna et al., (2015) dan Adiwirya dan Sudana (2015) menyatakan bahwa:

“Transparansi pengelolaan keuangan berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini berarti semakin transparan pengelolaan keuangan dan pelaporan keuangan maka akan semakin meningkat kinerja pemerintah daerah secara keseluruhan”.

Dalam penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Zhi Li, Xiaoling Ouyang, Kerui Du and Yang Zhao (2017) menyatakan bahwa:

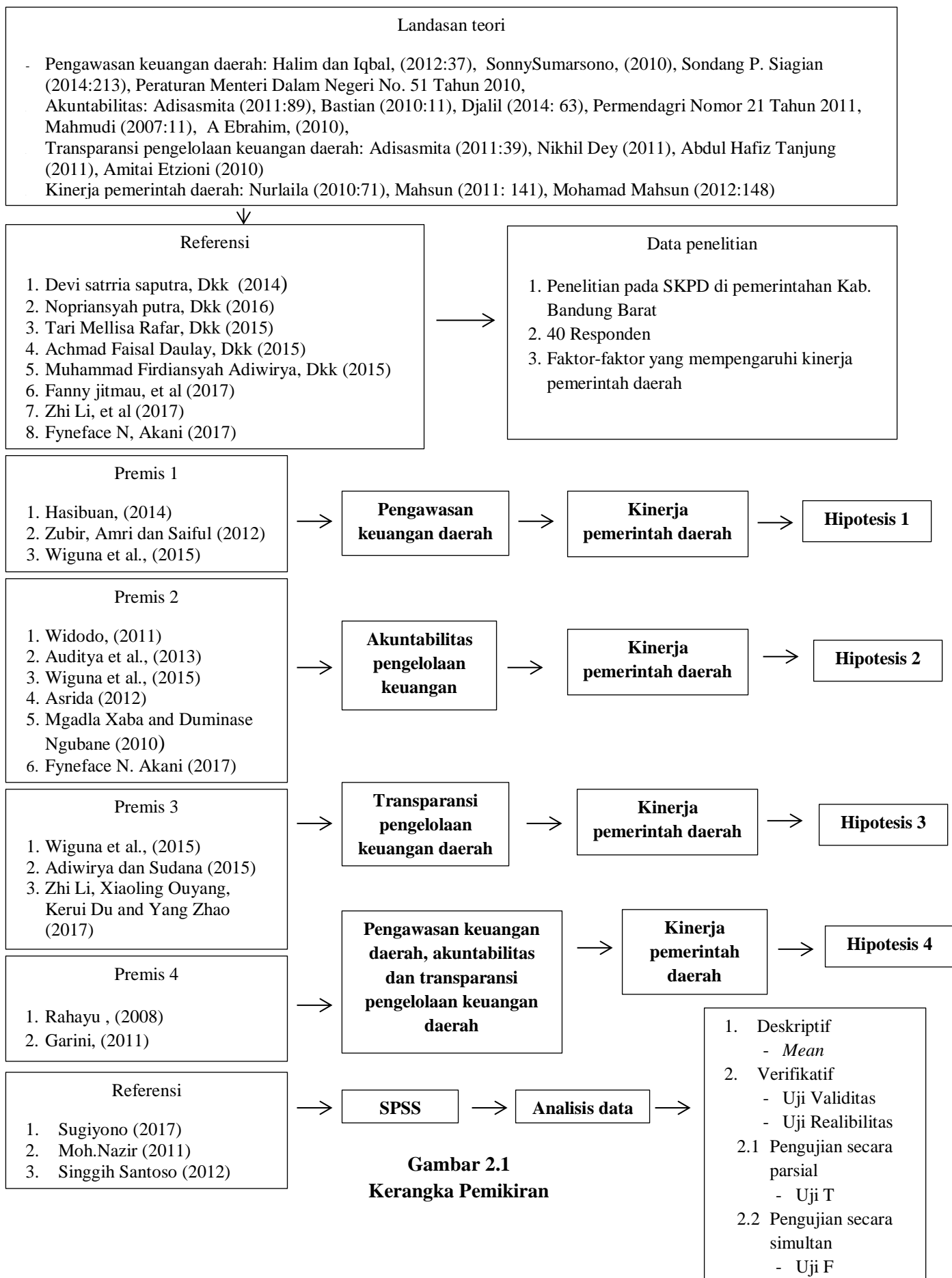
*“There exists a nonlinear relationship between government transparency and eco-efficiency performance. In other words, if the government information was more transparent, it would be more beneficial to the improvement of eco-efficiency.”*

“Ada hubungan nonlinier antara transparansi pemerintah dan kinerja keefisienan. Dengan kata lain, jika informasi pemerintah lebih transparan, akan lebih bermanfaat bagi peningkatan keefisienan kinerja”.

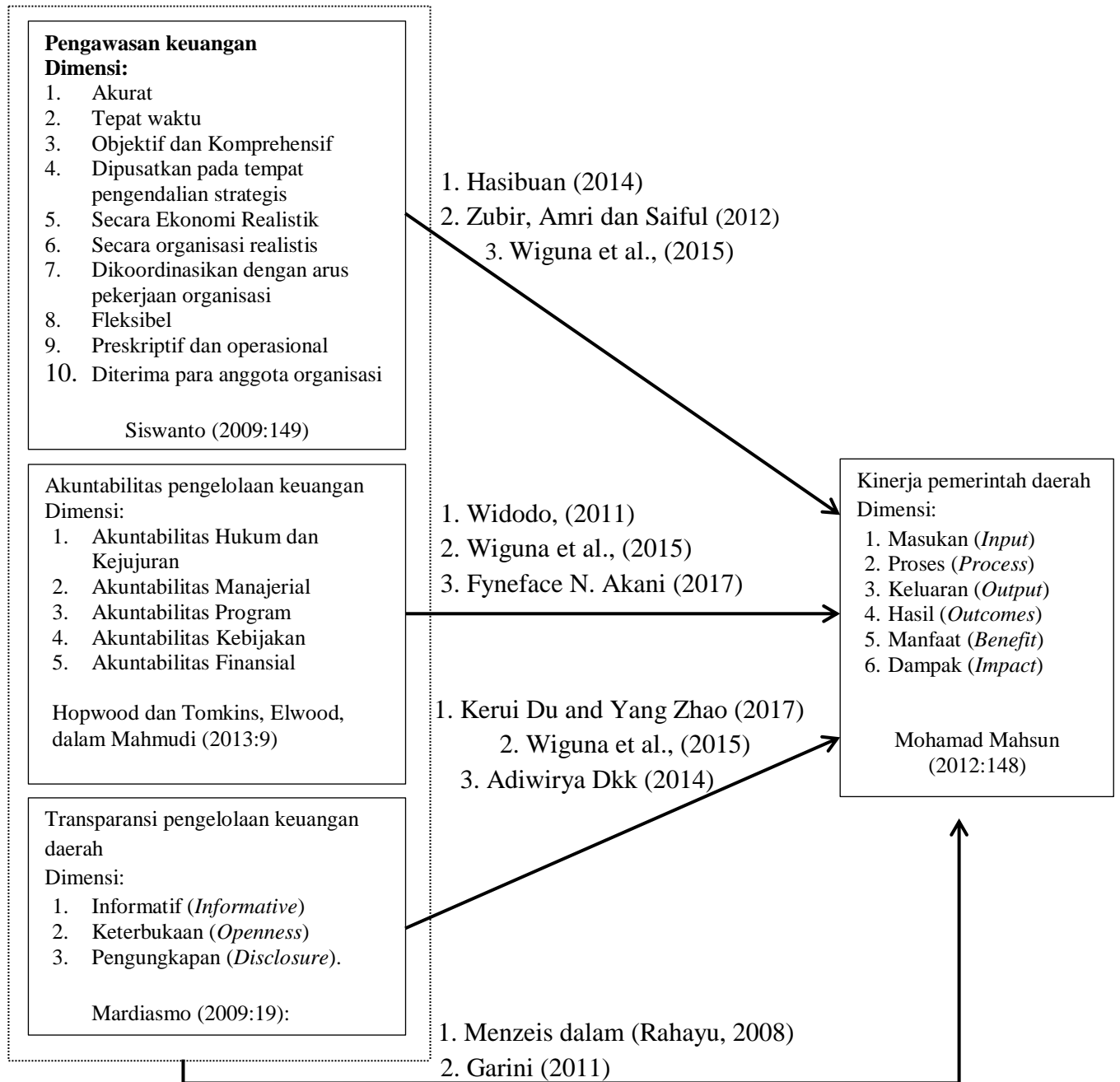
#### **2.2.4 Pengaruh pengawasan keuangan daerah, akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah**

Dalam penelitian sebelumnya menurut Menzeis dalam Rahayu (2008) dan Garini (2011) menyatakan bahwa:

“Pengawasan keuangan daerah, akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan berpengaruh positif terhadap kinerja Pemerintah Daerah. Hasil temuannya menunjukkan bahwa kinerja dapat ditingkatkan dengan pengawasan yang baik, pemimpin harus mempunyai sistem pengawasan yang ia perlukan untuk mengarahkan para bawahannya dengan tepat. Akuntabilitas dan transparansi dapat dilihat dalam dua hal yaitu: salah satu wujud pertanggungjawaban pemerintah kepada rakyat, dan upaya peningkatan manajemen pengelolaan dan penyelenggaraan pemerintahan yang baik dan mengurangi kesempatan praktek kolusi, korupsi dan nepotisme (KKN)”.



## 2.3 Paradigma Penelitian



**Gambar 2.2**  
**Paradigma penelitian**

## **2.4 Hipotesis penelitian**

Berdasarkan identifikasi masalah dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

Hipotesis 1: Terdapat pengaruh pengawasan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah.

Hipotesis 2: Terdapat pengaruh akuntabilitas pengelolaan keuangan terhadap kinerja pemerintah daerah.

Hipotesis 3: Terdapat pengaruh transparansi pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah.

Hipotesis 4: Terdapat pengaruh pengawasan keuangan daerah, akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah