

PROPOSAL TESIS

**ANALISIS PENGARUH PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN,
AKUNTABILITAS DAN TRANSPARANSI PENGELOLAAN KEUANGAN
DAERAH TERHADAP KINERJA PEMERINTAH DAERAH SERTA
PERAN MODERASI PARTISIPASI MASYARAKAT
(STUDI PADA PEMERINTAH DAERAH KOTA SORONG)**

Analysis of the Influence of Financial Report Presentation, Accountability, and Transparency of Local Government Financial Management on Local Government Performance and the Moderating Role of Community Participation (A Study on the Sorong City Government, Indonesia).

**YURLINA
A012221023**



**PROGRAM STUDI MAGISTER KEUANGAN DAERAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2024**

TESIS

**ANALISIS PENGARUH PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN,
AKUNTABILITAS DAN TRANSPARANSI PENGELOLAAN KEUANGAN
DAERAH TERHADAP KINERJA PEMERINTAH DAERAH SERTA
PERAN MODERASI PARTISIPASI MASYARAKAT
(STUDI PADA PEMERINTAH DAERAH KOTA SORONG)**

sebagai persyaratan memperoleh gelar MAGISTER MANAJEMEN

Disusun dan diajukan oleh:

**YURLINA
A012221023**



Kepada

**PROGRAM STUDI MAGISTER KEUANGAN DAERAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2024**

LEMBAR PENGESAHAN TESIS

**ANALISIS PENGARUH PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN, AKUNTABILITAS DAN
TRANSPARANSI PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH TERHADAP KINERJA
PEMERINTAH DAERAH DI MODERASI OLEH PARTISIPASI MASYARAKAT (STUDI
PADA PEMERINTAH DAERAH KOTA SORONG)**

Disusun dan diajukan oleh:

**YURLINA CHRISTIANA
NIM A012231021**

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka Penyelesaian Studi Program Magister Program Studi Manajemen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin pada tanggal **11 Oktober 2024** dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama

Pembimbing Pendamping



Prof. Dr. H. Arifuddin, SE., M.Si., Ak., CA
Nip. 196406091992031003



Dr. H. M. Sobarsyah, SE., M.Si
Nip. 196806291994031002

Ketua Program Studi
Magister Manajemen

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



Dr. H. M. Sobarsyah, SE., M.Si., CIPM
NIP 196806291994031002



Prof. Dr. H. Abd Rahman Kadir, S.E., M.Si., CIPM
NIP 196402051988101001

PERNYATAAN KEASLIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini

Nama : Yurlina Christiana
Nim : A012231021
Program studi : Magister Manajemen
Jenjang : S2

Menyatakan dengan ini bahwa Tesis dengan **Analisis Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan, Akuntabilitas dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Di Moderasi Oleh Partisipasi Masyarakat (Studi Pada Pemerintah Daerah Kota Sorong)**

Adalah karya saya sendiri dan tidak melanggar hak cipta pihak lain. Apabila di kemudian hari Tesis karya saya ini terbukti bahwa sebagian atau keseluruhannya adalah hasil karya orang lain yang saya pergunakan dengan cara melanggar hak cipta pihak lain, maka saya bersedia menerima sanksi

Makassar, 12 Oktober 2024

Yang Menyatakan,



Yurlina Christiana

ABSTRAK

Yurlina. Analisis Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan, Akuntabilitas dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Serta Peran Moderasi Partisipasi Masyarakat (Studi Pada Pemerintah Daerah Kota Sorong). (Dibimbing oleh **Arifuddin** dan **Syamsuddin**).

Tujuan penelitian ini adalah menganalisis pengaruh penyajian laporan keuangan, akuntabilitas, dan transparansi pengelolaan keuangan pemerintah daerah terhadap kinerja pemerintah daerah, mengeksplorasi peran moderasi partisipasi masyarakat dalam konteks tersebut. Penelitian ini dilakukan di Pemerintah Daerah Kota Sorong, Indonesia. Populasi penelitian ini adalah seluruh pegawai Pemerintah Kota Sorong yang berstatus Pegawai Negeri Sipil (PNS) dan sampel diambil dengan menggunakan teknik *purposive sampling*. Data dikumpulkan melalui kuesioner dan dianalisis menggunakan *structural equation model* (SEM). Hasil penelitian menunjukkan bahwa penyajian laporan keuangan, akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan pemerintah daerah berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Selain itu, partisipasi masyarakat terbukti memoderasi hubungan antara penyajian laporan keuangan, akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan pemerintah daerah dengan kinerja pemerintah daerah. Penelitian ini memberikan kontribusi untuk pemahaman tentang faktor-faktor yang memengaruhi kinerja pemerintah daerah dan peran partisipasi masyarakat dalam meningkatkan kinerja pemerintah daerah. Temuan ini memiliki implikasi bagi para pembuat kebijakan dan praktisi di pemerintah daerah, serta untuk penelitian masa depan tentang kinerja dan akuntabilitas pemerintah daerah.

Kata Kunci: Penyajian Laporan Keuangan, Akuntabilitas, Transparansi Pengelolaan Keuangan, Partisipasi Masyarakat, Kinerja Pemerintah Daerah

ABSTRACT

Yurlina. Analysis of the Influence of Financial Report Presentation, Accountability, and Transparency of Local Government Financial Management on Local Government Performance and the Moderating Role of Community Participation (A Study on the Sorong City Government, Indonesia). (Supervised by **Arifuddin** and **Syamsuddin**).

The purpose of this study is to analyze the influence of financial report presentation, accountability, and transparency of local government financial management on local government performance, and to explore the moderating role of community participation. This research was conducted in the Sorong City Government, Indonesia. The population of this study is all civil servants working in the Sorong City Government, and the sample was taken using purposive sampling technique. Data were collected through questionnaires and analyzed using structural equation modeling (SEM). The results showed that financial report presentation, accountability, and transparency of local government financial management had a significant positive effect on local government performance. Additionally, community participation was found to moderate the relationship between financial report presentation, accountability, and transparency of local government financial management and local government performance. This study contributes to the understanding of the factors influencing local government performance and the role of community participation in improving local government accountability and transparency. These findings have implications for policymakers and practitioners in local government, as well as for future research on local government performance and accountability.

Keywords: Financial Report Presentation, Accountability, Transparency of Local Government Financial Management, Community Participation, Local Government Performance.

DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PENGESAHAN	iii
ABSTRAK	iv
ABSTRACT	v
DAFTAR ISI	vi
DAFTAR TABEL	xx
DAFTAR GAMBAR	x
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	16
1.3 Tujuan Penelitian.....	19
1.4 Kegunaan Penelitian	20
1.4.1 Kegunaan Teoritis.....	20
1.4.2 Kegunaan Praktis.....	21
1.5 Sistematika Penulisan	21
BAB II KERANGKA KONSEPTUAL	23
2.1 Landasan Teori	23
2.1.1 <i>New Public Management (NPM) dengan Prinsip Value for Money</i>	23
2.1.2 <i>Agency Theory</i>	32
2.1.3 Konsep Kinerja.....	34
2.1.4 Konsep Penyajian Laporan Keuangan Daerah	47
2.1.5 Konsep Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah.....	57
2.1.6 Konsep Transparansi.....	64
2.1.7 Konsep Partisipasi Masyarakat.....	66
2.2 Tinjauan Empiris.....	68
BAB III KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	75
3.1 Kerangka Konseptual	75
3.2 Pengembangan Hipotesis	77

3.2.1 Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.....	77
3.2.2 Pengaruh Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.....	79
3.2.3 Pengaruh Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.....	81
3.2.4 Peran Moderasi Partisipasi Masyarakat pada Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan, Akuntabilitas dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah	82
BAB IV METODE PENELITIAN	86
4.1 Rancangan Penelitian	86
4.2 Tempat dan Waktu Penelitian	87
4.3 Populasi, Sampel dan Teknik Pemilihan Sampel	87
4.3.1 Populasi	87
4.3.2 Sampel.....	89
4.3.3 Teknik Pemilihan Sampel.....	89
4.4 Jenis dan Sumber Data	90
4.5 Metode Pengumpulan Data	90
4.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional.....	90
4.6.1 Variabel Dependen	90
4.6.2 Variabel Moderasi	91
4.6.3 Variabel Independen	92
4.7 Teknik Pengukuran Variabel	96
4.8 Teknik Analisis Data	97
4.8.1 Evaluasi Model Pengukuran (Outer Model)	98
4.8.2 Evaluasi Model Struktural (Inner Model)	100
BAB V HASIL DAN PEMBAHASAN.....	103
5.1 Analisis Statistik Deskriptif.....	103
5.1.1 Karakteristik Responden	103
5.1.2 Deskriptif Variabel Penelitian	105
5.2 Evaluasi Model Pengukuran (<i>Outer Model</i>).....	117
5.2.1 <i>Convergent Validity</i>	118
5.2.2 <i>Convergent Validity</i> Setelah Modifikasi	122
5.2.3 <i>Discriminant Validity</i>	124
5.2.4 <i>Composite Reliability</i>	126
5.3 Evaluasi Model Struktural (<i>Inner Model</i>)	127
5.4 Uji Hipotesis	128

5.5 Pembahasan	133
5.5.1 Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.....	133
5.5.2 Pengaruh Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.....	138
5.5.3 Pengaruh Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah.....	142
5.5.4 Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Dimoderasi Partisipasi Masyarakat.....	145
5.5.5 Pengaruh Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Dimoderasi Partisipasi Masyarakat	147
5.5.6 Pengaruh Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Dimoderasi Partisipasi Masyarakat	149
BAB VI PENUTUP	151
6.1. Kesimpulan.....	151
6.2. Implikasi	153
6.3. Saran.....	155
6.4. Keterbatasan	157
DAFTAR PUSTAKA	159
LAMPIRAN-LAMPIRAN	164
Lampiran 1. Kuesioner Penelitian.....	164

DAFTAR TABEL

Tabel 1. 1	Temuan Kerugian Keuangan Daerah	7
Tabel 1. 2	Komposisi Kerugian Daerah Berdasarkan Permasalahan atas Pemeriksaan LKPD Pemerintah Kota Sorong Tahun 2023	7
Tabel 1. 3	Opini BPK atas LKPD Pemerintah Kota Sorong	12
Tabel 2. 1	Penelitian Terdahulu	68
Tabel 4. 1	Jumlah Populasi Penelitian	88
Tabel 4. 2	Kriteria Pemilihan Sampel.....	89
Tabel 4. 3	Indikator Variabel Penelitian	96
Tabel 4. 4	Skor Skala Likert.....	97
Tabel 5.1	Tingkat Pengembalian Kuesioner	103
Tabel 5.2	Karakteristik Responden	103
Tabel 5.3	Deskriptif Variabel Penyajian Laporan Keuangan.....	106
Tabel 5.4	Deskriptif Variabel Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah	108
Tabel 5.5	Statistik Deskriptif Variabel Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah.....	111
Tabel 5.6	Deskriptif Variabel Partisipasi Masyarakat.....	113
Tabel 5.7	Deskriptif Variabel Kinerja Pemerintah Daerah.....	115
Tabel 5.8	Nilai Loading Factor	119
Tabel 5.9	Nilai Loading Factor Setelah Modifikasi	122
Tabel 5.10	<i>Average Variance Extracted (AVE)</i>	124
Tabel 5.11	<i>Cross Loading Factor</i>	125
Tabel 5.12	<i>Composite Reliability</i>	127
Tabel 5.13	R-Square (R^2)	128
Tabel 5.14	Hasil Uji Hipotesis	130

DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1 Kerangka Pikir Penelitian.....	77
Gambar 5.1 Model SEM	118
Gambar 5.2 Hasil Uji Validitas	119

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Seiring dengan bergulirnya era reformasi di Indonesia, pemerintah pusat mulai menerapkan kebijakan otonomi daerah yang memberikan kewenangan lebih besar kepada pemerintah daerah untuk mengurus rumah tangganya sendiri. Hal ini dilandasi oleh pemikiran bahwa pemerintah daerah lebih memahami kebutuhan dan permasalahan yang dihadapi oleh masyarakat di wilayahnya masing-masing. Menurut (Undang-Undang (UU) Nomor 23 Tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah, 2014) bahwa daerah otonom memiliki hak, wewenang dan kewajiban untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia (NKRI). Otonomi daerah diharapkan akan meningkatkan produktivitas, transparansi dan akuntabilitas sektor publik di Indonesia (Sanda Sipi & Tandi, 2021).

Salah satu aspek penting dalam otonomi daerah adalah desentralisasi fiskal. Menurut (Dona et al., 2022), desentralisasi fiskal mampu meningkatkan pertumbuhan ekonomi daerah. Desentralisasi fiskal dapat didefinisikan dalam 3 (tiga) cara yaitu: (1) pelepasan tanggung jawab dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah (dekonsentra); (2) pendelegasian wewenang; dan (3) pelimpahan wewenang (devolusi). Oleh karena itu,

desentralisasi fiskal berarti pelimpahan wewenang di bidang penerimaan anggaran atau keuangan yang sebelumnya tersentralisasi, baik secara administrasi maupun pemanfaatan, yang diatur atau dilakukan oleh pemerintah pusat untuk memenuhi asas desentralisasi. Desentralisasi juga memberikan wewenang kepada daerah untuk memungut pajak dan retribusi sesuai dengan kewenangannya sendiri. Perlu ditekankan bahwa berbagai definisi dari masing-masing jenis desentralisasi mencakup tidak hanya pergeseran kekuasaan antara pemerintahan, tetapi juga otoritas non-negara, seperti partisipasi warga (desentralisasi politik atau demokratik) dan kolaborasi dan keterlibatan dengan swasta (desentralisasi ekonomi atau pasar). Desentralisasi fiskal dan otonomi daerah memberikan kewenangan pada pemerintah daerah dapat merancang dan melaksanakan program-program pembangunan yang lebih sesuai dengan potensi dan permasalahan yang dihadapi di daerahnya masing-masing.

Setelah pemerintah daerah diberikan otonomi maka pengelolaan keuangan dilakukan sepenuhnya oleh pemerintah daerah. Otonomi daerah memberikan kewenangan yang lebih besar kepada pemerintah daerah untuk mengelola dan bertanggungjawabkan penggunaan sumber daya daerah atau desentralisasi fiskal. Hal ini mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan, pelayanan publik dan pembangunan daerah. Kinerja pemerintah daerah dalam memajukan pembangunan di daerah dalam berbagai bidang menjadi

hal yang sangat penting bagi pemerintah daerah untuk mencapai tujuan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*).

Manfaat yang dirasakan dari desentralisasi adalah akses yang lebih besar kepada pengambil keputusan, tingkat partisipasi yang lebih tinggi oleh berbagai kelompok sosial dalam pengambilan keputusan dan akuntabilitas pengambil keputusan (Andersson *et al.*, 2004). Masyarakat lokal diberdayakan secara langsung melalui desentralisasi dengan melibatkan masyarakat lokal, termasuk masyarakat sipil dalam merencanakan dan melaksanakan program dan kebijakan publik (N. Uddin, 2019). Partisipasi penduduk lokal merupakan unsur yang diperlukan dalam kegiatan pembangunan karena mengintegrasikan pengalaman, pengetahuan dan komitmen masyarakat dalam proses pembangunan, dengan tetap menjunjung tinggi nilai-nilai demokrasi.

Memahami tata kelola pemerintah daerah dari perspektif anggota masyarakat lokal, penting karena peran mereka sebagai “pembentuk tempat” dan signifikansi mereka dalam memenuhi kebutuhan yang paling mendorong keterikatan orang terhadap, dan kepuasan dengan, daerah tempat mereka tinggal (M. S. Uddin *et al.*, 2021). Sejumlah penelitian telah menyoroti bahwa mengukur kepercayaan dan kepuasan warga negara sebagai indikator pemerintahan yang baik merupakan langkah penting menuju peningkatan kinerja lembaga pemerintahan (Ariely, 2013). Oleh karena itu penting untuk menganalisis kinerja tata kelola pemerintah,

bersama dengan perspektif masyarakat untuk pemahaman yang komprehensif tentang fenomena ini.

Kinerja pemerintah didefinisikan sebagai hasil dari kegiatan dan program pemerintah yang hendak atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas terukur (Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 Tentang Pelaporan Keuangan Dan Kinerja Instansi Pemerintah, 2006). Menurut (Kuntadi et al., 2022), tidak hanya input dan output saja yang digunakan untuk menilai kinerja pemerintah tetapi juga outcome, manfaat dan dampaknya terhadap kesejahteraan masyarakat. Oleh karena itu, Evaluasi Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah atau EKPPD, dilakukan untuk menilai kinerja pemerintah daerah. EKPPD adalah penilaian kinerja berdasarkan pada Laporan Pertanggungjawaban Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (LPPD), Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP), informasi keuangan daerah dan laporan lainnya yang dibuat oleh pemerintah sebagai pertanggungjawaban penyelenggaraan pemerintah (Peraturan Pemerintah Nomor 13 Tahun 2019 Tentang Laporan Dan Evaluasi Penyelenggaraan Pemerintah Daerah, 2019).

Selain itu, pendekatan *balanced scorecard* juga dapat digunakan untuk mengevaluasi kinerja lembaga pemerintah daerah. Pendekatan ini menggunakan empat perspektif yaitu perspektif keuangan, perspektif pelanggan, perspektif proses bisnis internal dan perspektif pertumbuhan dan pembelajaran. Penilaian kinerja dari perspektif keuangan diukur

menggunakan pendekatan *value for money* untuk mengukur efisiensi dan efektivitas anggaran dari segi ekonomi, efisiensi dan efektivitas. Penilaian kinerja dari perspektif pelanggan dilakukan untuk menentukan seberapa baik pelayanan yang diberikan oleh lembaga pemerintah diterima oleh pelanggan. (Parasuraman et al., 1988) menemukan 5 (lima) dimensi yang dapat digunakan untuk menilai kualitas layanan. Kelima dimensi tersebut adalah bukti fisik (*tangible*), kehandalan (*reliability*), daya tanggap (*responsiveness*), jaminan (*assurance*) dan perhatian.

Penilaian kinerja dari perspektif bisnis internal dilakukan untuk mendukung pelaksanaan program dan kegiatan. Hal ini mencakup sarana prasarana kantor, ketersediaan tenaga kerja dan tata cara proses pelaksanaan kegiatan untuk mencapai visi misi organisasi. Ada tiga dimensi dalam perspektif proses bisnis internal yaitu, fasilitas, sumber daya manusia dan proses. Terakhir adalah penilaian kinerja berdasarkan perspektif pembelajaran dan pertumbuhan. (Qomariah, 2013) menyatakan bahwa perspektif ini terdiri dari dua dimensi pengukuran yaitu dimensi kemampuan dan dimensi motivasi. Dimensi kemampuan menilai kualitas kinerja, yang mencakup tingkat kepuasan karyawan terhadap kebijakan organisasi dan upaya untuk meningkatkan pengetahuan dan kemampuan karyawan untuk mendukung peningkatan kinerja organisasi.

Keberhasilan penerapan otonomi daerah didukung oleh kinerja pemerintah dalam pengelolaan keuangan yang dijalankan secara teratur dan bertanggung jawab. Tanggungjawab sebagai daerah otonomi adalah

dalam hal pembangunan dan perkembangan yang merujuk pada kesejahteraan rakyat di masing-masing daerah tersebut. Namun dalam perjalanannya, pelaksanaan pemerintahan secara otonomi tidaklah berjalan dengan mulus, hal ini terlihat dari banyaknya kasus-kasus korupsi yang menyangkut sebagian oknum dari kalangan pejabat pemerintah daerah, yang memanfaatkan kelemahan sistem desentralisasi (Zami, 2020). ICW (2022) mengemukakan, sejak tahun 2004 hingga 3 Januari 2022 tak kurang dari 22 Gubernur dan 148 bupati/wali kota telah ditindak oleh KPK. Hal ini menjelaskan bahwa sistem desentralisasi menjadi ladang bagi sebagian oknum untuk melakukan korupsi.

Kasus korupsi tersebut secara eksplisit berdampak langsung pada pembangunan daerah yang tidak kunjung usai, mengingat anggaran daerah habis dikorupsi oleh sebagian oknum berwenang. Lebih lanjut kondisi di atas, berdasarkan kacamata akuntansi menunjukkan adanya masalah pada kinerja keuangan daerah. Banyaknya tingkat korupsi mengindikasikan terjadinya kebocoran anggaran, yang barang tentu akan mengganggu terhadap kinerja keuangan daerah. Artinya, bahwa kinerja keuangan daerah mengacu pada Renja (rencana kerja) dan Renstra (rencana strategis). Sehingga anggaran APBD yang telah disetujui dalam implementasinya harus dapat mencapai Renja yang telah diajukan dan harus sesuai dengan Renstra yang telah ditetapkan. Adanya tindakan korupsi dapat mengakibatkan tidak terlaksananya Renja dengan baik dan tidak tercapainya Rensra (Karima et al., 2021).

Hasil Audit Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan (IHPS) tahun 2023 menyatakan bahwa kinerja keuangan pemerintah daerah yang sering mengalami masalah hukum (korupsi, penggelembungan dana, dan lain-lain) mengakibatkan tidak optimalnya penggunaan keuangan daerah dalam pelaksanaan rencana kerja yang telah ditetapkan. Hal ini terlihat pada IHPS tahun 2023 keuangan pemerintah daerah yang bermasalah dapat mengakibatkan kerugian keuangan sebesar Rp1,69 triliun (BPK, 2023).

Tabel 1. 1 Temuan Kerugian Keuangan Daerah

Sub Kelompok Temuan	Nilai Temuan (Rp Triliun)
Kerugian Daerah	1,69
Potensi Kerugian Daerah	1,76
Kekurangan Penerimaan	3,01

Sumber: Ikhtisar Hasil Pemeriksaa (IHPS) BPK RI, 2023.

Berdasarkan tabel di atas, diketahui bahwa terdapat permasalahan kinerja keuangan daerah yang ditunjukkan dengan kerugian finansial daerah sebesar Rp1,69 triliun. Hal ini juga menjelaskan adanya permasalahan ketidakpatuhan daerah dalam tata kelola keuangan daerah yang mengakibatkan kerugian daerah sebesar Rp728,10 miliar. Potensi kerugian daerah sebesar Rp1,76 triliun dan kekurangan penerimaan sebesar Rp3,01 triliun.

Tabel 1. 2 Komposisi Kerugian Daerah Berdasarkan Permasalahan atas Pemeriksaan LKPD Pemerintah Kota Sorong Tahun 2023

Sub Kelompok Temuan	Nilai Temuan (Rp Miliar)
Kekurangan volume pekerjaan dan/barang	249,52
Kekurangan volume/ketidaksesuaian spesifikasi pekerjaan dan/atau barang	134,68
Belanja tidak sesuai atau melebihi ketentuan	100,32
Pemborosan/kemahalan harga	86,44

Sumber: Ikhtisar Hasil Pemeriksaan (IHPS) BPK RI, 2023.

Data di atas menunjukkan bahwa kinerja keuangan daerah selalu mengalami kebocoran dan bahwa oknum yang tidak bertanggung jawab memanfaatkan wewenang atau kesempatan untuk memperoleh keuntungan pribadi tanpa mempertimbangkan kesejahteraan rakyat. Seyogianya, anggaran daerah dialokasikan untuk kepentingan rakyat. Oleh karena itu, keuangan daerah harus dipantau secara menyeluruh untuk pembangunan dan kesejahteraan rakyat.

Isu-isu terkait kinerja pemerintah daerah selalu menjadi perhatian publik karena pemerintah belum menunjukkan hasil yang baik dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya yang berdampak pada ketidakpercayaan publik terhadap kinerja pemerintah daerah (Maria et al., 2019; Putri et al., 2023)(Putri et al., 2023). Kinerja pemerintah daerah merupakan cerminan dari kualitas proses atau keberhasilan kegiatan atau program yang dilaksanakan untuk mencapai tujuan berupa peningkatan pelayanan bagi masyarakat (Jauharusaniah, 2016). Kinerja akan memberikan manfaat dalam memantau dan menciptakan kemajuan serta tetap fokus pada tujuan organisasi untuk memenuhi tuntutan akuntabilitas masyarakat.

Salah satu tujuan dari penerapan konsep *good governance* dalam pengelolaan keuangan daerah adalah untuk mewujudkan pengelolaan keuangan yang akuntabel, transparan dan partisipatif sesuai dengan undang-undang. Selain itu, penerapan konsep ini dapat membantu mengurangi kecerobohan dan kebocoran dalam pengelolaan keuangan

yang dilakukan oleh aparatur pemerintahan daerah. Keuntungan dari penerapan *good governance* dalam pengelolaan keuangan daerah adalah membantu pemerintahan daerah mematuhi hukum, termasuk mematuhi Peraturan Perundang-Undangan.

Pemerintah daerah memiliki kewajiban untuk menyajikan laporan keuangan daerah karena merupakan suatu bentuk transparansi dan akuntabilitas yang diberikan pemerintah kepada publik, sehingga publik bisa menggunakan informasi tersebut dalam pengambilan keputusan ekonomi, sosial dan politik Mardiasmo (2014:30). Hal ini sejalan dengan teori *New Public Management* (NPM) yang menekankan pada orientasi kinerja dan hasil (*performance and results-oriented*). Pemerintah daerah didorong untuk fokus pada pencapaian tujuan dan target-target kinerja yang terukur.

NPM bertujuan untuk mengatasi tantangan operasional yang dihadapi dengan maksud untuk mengatasi tantangan operasional yang dihadapi dengan maksud untuk meningkatkan kinerja organisasi sektor publik khususnya beroperasi lebih efisien dan efektif (Norman & Gregoy, 2003) dan memulai perubahan pada struktur dan proses organisasi sektor publik dengan tujuan membuat pemerintahan berjalan dengan lebih baik (Chowdhury & Shil, 2016). Salah satu inti dari konsep NPM adalah meningkatkan akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan sektor publik, termasuk di pemerintah daerah. Prinsip-prinsip NPM seperti manajemen profesional, orientasi pada hasil, serta desentralisasi dan

fleksibilitas, pada dasarnya bertujuan untuk mendorong pemerintah daerah agar lebih akuntabel dan transparan dalam penyelenggaraan pemerintahan.

Akuntabilitas telah didefinisikan secara luas sebagai “memberi dan menuntut alasan untuk berperilaku” (O’Regan et al., 2022). Memenuhi tuntutan akuntabilitas merupakan tantangan bagi semua organisasi, namun organisasi sektor publik menghadapi tantangan yang lebih besar daripada organisasi sektor swasta, karena hubungan antara input dan output seringkali kurang nyata sehingga lebih sulit untuk mengukur kinerja (Roberts, 2018). Organisasi sektor publik mengalami tuntutan simultan untuk akuntabilitas dari berbagai pemangku kepentingan termasuk pemerintah, masyarakat, serikat pekerja, lembaga pendanaan dan *stakeholder* lainnya.

Akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah mengacu pada pertanggungjawaban pemerintah daerah atas pengelolaan dana publik sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Syarifudin Akhmad, 2020). Pemerintah sebagai pengelola dana masyarakat harus dapat meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Laporan keuangan sektor publik merupakan representasi terstruktur posisi keuangan akibat transaksi yang dilakukan (Bastian, 2006). Berdasarkan (Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)., 2010) menyatakan bahwa tujuan

PSAP 01 Penyajian Laporan Keuangan adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas.

Berdasarkan (Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, 2019), pemerintah daerah wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Akuntabilitas pengelolaan keuangan merupakan proses pengelolaan keuangan mulai dari perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pertanggungjawaban serta pengawasan keuangan. Masyarakat tidak hanya memiliki hak untuk mengetahui pengelolaan keuangan tetapi berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas pengaplikasian serta pelaksanaan pengelolaan keuangan (Somad et al., 2023).

Kerangka demokrasi dan pemerintahan menuntut setiap negara untuk melibatkan warganya dalam keputusan yang berkaitan dengan kebijakan publik dan proyek dan program pembangunan. Seperti yang ditafsirkan oleh beberapa penulis, perbedaan antara "kebijakan pemerintah dan publik terletak pada kapasitas keterlibatan publik dalam proses pengambilan keputusan dan pembuatan kebijakan pemerintah" (Purbadharmaja et al., 2019). Heterogenitas publik dalam masyarakat saat ini dan dalam aktor kebijakan dan hubungan global, menjadi sangat disarankan untuk

melibatkan publik dalam proses pembuatan kebijakan negara khususnya di bidang ilmu pengetahuan, teknologi dan inovasi

Sesuai dengan (Undang- Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara, 2003), laporan keuangan pemerintah daerah harus diaudit oleh BPK. Hal ini bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah. Laporan pertanggungjawaban pemerintah atau laporan keuangan pemerintah yang telah disusun pada saatnya harus diaudit oleh BPK sebelum disampaikan kepada pihak legislatif sesuai dengan kewenangan mereka. Pemeriksaan laporan keuangan bertujuan untuk memberikan pendapat tentang bagaimana laporan keuangan disajikan. Opini adalah pernyataan profesional pemeriksa tentang kebenaran informasi dalam laporan keuangan.

Tabel 1. 3 Opini BPK atas LKPD Pemerintah Kota Sorong

Tahun LKPD	Opini BPK
2019	WTP
2020	WTP
2021	WTP
2022	WTP
2023	WTP

Sumber: BPK Perwakilan Papua Barat, 2024.

BPK Perwakilan Papua Barat menyerahkan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD)

pemerintah Kota Sorong pada TA 2023 yang merupakan suatu pemeriksaan atas pertanggungjawaban Pemerintah Kota Sorong atas pelaksanaan APBD tahun 2023. Opini yang diperoleh adalah WTP, sehingga selama 5 (lima) tahun berturut-turut LKPD Kota Sorong telah memperoleh kinerja yang optimal atas pengelolaan keuangan daerah.

Beberapa studi terdahulu telah menunjukkan bahwa akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan daerah memiliki pengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah. Kinerja pemerintah daerah dapat dinilai dari berbagai aspek, seperti kualitas pelayanan publik, efisiensi penggunaan anggaran, maupun pencapaian target-target pembangunan. Meningkatnya transparansi, integritas dan akuntabilitas pemerintahan akan mendukung penguatan administrasi pemerintah dan pengelolaan keuangan yang baik, termasuk di tingkat daerah.

Hasil penelitian (Somad et al., 2023), (Latif & Mahmud, 2022) dan (Mulyanto et al., 2020) menemukan pengaruh positif penyajian laporan keuangan terhadap kinerja pemerintah daerah. (Sufiati et al., 2022) dan (Jeriansyah & Mappanyukki, 2020) menemukan pengaruh positif akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan terhadap kinerja pemerintah daerah. Lebih jauh (Dharma, 2022) menemukan hubungan antara akuntabilitas keuangan dan pertumbuhan ekonomi. Penganggaran untuk pemerintah melambangkan kesepakatan eksplisit antara rakyat dan pemerintah untuk menggunakan sumber daya layanan publik dan menepati

janji yang dibuat oleh pemerintah (Dharma, 2022). Hal ini sejalan dengan (Mauro et al., 2023) yang menunjukkan bahwa desentralisasi memicu pengaruh modal sosial lokal terhadap pertumbuhan ekonomi daerah.

Pemerintahan yang demokratis memerlukan akuntabilitas kepada publik untuk meningkatkan transparansi dalam mengungkapkan lebih banyak informasi tentang anggaran dan keuangan (Adiputra et al., 2018). (Batubara & Risna, 2020) menemukan pengaruh positif akuntabilitas terhadap kinerja anggaran pemerintah daerah. Suatu entitas (organisasi) yang mampu menyajikan informasi secara terbuka mengenai keputusan yang telah dibuat selama operasinya dan memungkinkan pihak luar (seperti legislatif, auditor, atau masyarakat secara keseluruhan) untuk meninjau informasi tersebut dan bersedia mengambil tindakan perbaikan jika diperlukan. Akibatnya, akuntabilitas publik berarti bahwa hasil operasi tersebut, termasuk keputusan dan kebijakan yang dibuat atau dianut oleh suatu entitas, harus dijelaskan dan dipertanggungjawabkan kepada masyarakat umum dan masyarakat harus memiliki akses ke informasi tersebut.

Tekanan untuk mempertanggungjawabkan setiap tindakan dan keputusan secara ketat dapat membuat pemerintah enggan untuk berinovasi atau bereksplorasi dengan pendekatan baru. Hal tersebut dibuktikan oleh penelitian yang dilakukan oleh (Hasugian et al., 2021), hasilnya menunjukkan bahwa akuntabilitas malah memberikan pengaruh

negatif terhadap kinerja pemerintah daerah. Birokrasi yang kaku dalam sistem akuntabilitas dapat menghambat fleksibilitas pemerintah dalam beradaptasi dengan perubahan. Senada dengan hal tersebut, (Zubaidah & Nugraeni, 2023a) menemukan akuntabilitas tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah.

(N. Uddin, 2019) percaya bahwa partisipasi masyarakat dalam lembaga pemerintah daerah tidak hanya menjadi kesempatan bagi mereka tetapi juga merupakan aparatur pemberdayaan. Pernyataan tersebut dikuatkan oleh (Zaazou, 2020) yang menemukan partisipasi masyarakat terbukti menjadi pilar penting dalam membangun pemerintahan yang partisipatif. Pemerintah daerah umumnya gagal menegakkan prinsip-prinsip tata kelola yang baik dan data triangulasi mengkonfirmasi pada umumnya ada korupsi yang merajalela, favoritisme politik, kurangnya transparansi dan akuntabilitas serta minimnya keterlibatan penduduk lokal dalam pengambilan keputusan – yang semuanya telah sangat menghambat keberhasilan implementasi kebijakan *good governance* (M. S. Uddin et al., 2021).

Pengelolaan keuangan daerah yang baik, yang ditandai dengan akuntabilitas dan transparansi, merupakan kunci bagi kinerja pemerintah daerah dalam mencapai tujuan pembangunan dan kesejahteraan masyarakat namun masih terdapat temuan yang berbeda dari beberapa penelitian terdahulu. Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk

menganalisis pengaruh akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah di Kota Sorong. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi pemerintah daerah Kota Sorong dalam upaya meningkatkan kinerja penyelenggaraan pemerintahan dan pelayanan publik.

1.2 Rumusan Masalah

Kota Sorong merupakan salah satu daerah di Provinsi Papua Barat yang menarik untuk dikaji. Sebagai salah satu daerah dengan potensi sumber daya alam yang besar, pengelolaan keuangan daerah di Kota Sorong perlu mendapat perhatian khusus. Evaluasi terhadap akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan daerah serta pengaruhnya terhadap kinerja pemerintah daerah di Kota Sorong menjadi penting dilakukan untuk mengidentifikasi peluang perbaikan dan peningkatan kualitas penyelenggaraan pemerintahan daerah.

Otonomi daerah dan desentralisasi fiskal memberikan kewenangan pada daerah otonom untuk mengelola dan mempertanggungjawabkan penggunaan sumber daya daerah. Tanggungjawab sebagai daerah otonomi adalah dalam hal pembangunan dan perkembangan yang merujuk pada kesejahteraan rakyat di masing-masing daerah tersebut. Namun dalam perjalanannya, pelaksanaan pemerintahan secara otonomi tidaklah berjalan dengan mulus, hal ini terlihat dari banyaknya kasus-

kasus korupsi yang menyandung sebagian oknum dari kalangan pejabat pemerintah daerah, yang memanfaatkan kelemahan sistem desentralisasi (Zami, 2020). ICW (2022) mengemukakan, sejak tahun 2004 hingga 3 Januari 2022 tak kurang dari 22 Gubernur dan 148 bupati/wali kota telah ditindak oleh KPK. Hal ini menjelaskan bahwa sistem desentralisasi menjadi ladang bagi sebagian oknum untuk melakukan korupsi.

Selama lima tahun berturut-turut, Kota Sorong memperoleh opini WTP atas LKPD tahun 2019-2023. Memperoleh opini WTP selama lima tahun berturut-turut merupakan prestasi yang membanggakan bagi Pemerintah Kota Sorong. Opini WTP mengindikasikan bahwa Pemerintah Kota Sorong telah menerapkan sistem pengendalian internal yang memadai, mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku dan menyajikan informasi keuangan secara akurat dan dapat diandalkan. Hal tersebut menunjukkan bahwa Pemerintah Kota Sorong telah membuktikan kredibilitasnya dalam mengelola keuangan daerah. Sayangnya, skandal OTT Bupati Kota Sorong malah meruntuhkan kepercayaan publik.

Kajian literatur atas penelitian terdahulu menunjukkan masih terdapat kesenjangan diantara para peneliti. Misalnya Sufiati *et al.* (2022), Jeriansyah & Mappanyukki (2020), Dharma (2022), Adiputra *et al.* (2018) dan Batubara & Risna (2020) menemukan pengaruh positif akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja pemerintah daerah, sedangkan Hasugian *et al.* (2021) menemukan pengaruh negatif dan Zubaidah & Nugraeni (2023) tidak menemukan adanya pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja

pemerintah daerah. Kemudian peneliti menambahkan variabel partisipasi masyarakat karena kerangka demokrasi dan tata kelola pemerintahan menuntut setiap negara untuk melibatkan warganya dalam pengambilan keputusan terkait kebijakan publik serta proyek dan program pembangunan.

Berdasarkan pada uraian masalah dan kesenjangan penelitian terdahulu maka peneliti tertarik untuk menganalisis faktor-faktor yang memengaruhi kinerja pemerintah daerah. Adapun rumusan masalahnya sebagai berikut.

1. Apakah pelaporan pengelolaan keuangan daerah mampu meningkatkan kinerja pemerintah daerah?
2. Apakah akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah mampu meningkatkan kinerja pemerintah daerah?
3. Apakah transparansi pengelolaan keuangan daerah mampu meningkatkan kinerja pemerintah daerah?
4. Apakah partisipasi masyarakat mampu meningkatkan pengaruh pelaporan pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah?
5. Apakah partisipasi masyarakat mampu meningkatkan pengaruh akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah?
6. Apakah partisipasi masyarakat mampu meningkatkan

pengaruh transparansi pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah?

1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian yang didasarkan pada rumusan masalah sebagai berikut:

1. Menganalisis pengaruh penyajian laporan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah
2. Menganalisis pengaruh akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah.
3. Menganalisis pengaruh transparansi pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah.
4. Menganalisis peran moderasi partisipasi masyarakat pada pengaruh akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah.
5. Menganalisis peran moderasi partisipasi masyarakat pada pengaruh akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah.
6. Menganalisis peran moderasi partisipasi masyarakat pada pengaruh transparansi pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah.

1.4 Kegunaan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah dan tujuan penelitian maka penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1.4.1 Kegunaan Teoretis

- a) Penelitian ini mengkaji pengaruh pelaporan, akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah serta peran moderasi partisipasi masyarakat, dilihat dari sudut pandang teori *New Public Management*. Kajian ini dapat memperkuat pemahaman teoretis mengenai relevansi dan aplikasi prinsip-prinsip NPM dalam konteks pemerintahan daerah.
- b) Penelitian ini dapat memberikan wawasan teoretis mengenai bagaimana pelaporan, akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan daerah serta partisipasi masyarakat dapat memengaruhi kinerja pemerintah daerah secara empiris. Hal ini dapat membantu mengembangkan atau memperbarui kerangka teoretis mengenai determinan kinerja pemerintah daerah.
- c) Kajian ini dapat berkontribusi pada pengembangan ilmu administrasi publik, khususnya dalam area manajemen keuangan pemerintah daerah. Temuan penelitian dapat memperkaya literatur dan wawasan teoretis mengenai praktik terbaik dalam pengelolaan keuangan daerah.

1.4.2 Kegunaan Praktis

- a) Hasil penelitian ini dapat memberikan bukti empiris mengenai pentingnya pelaporan, akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan daerah serta partisipasi masyarakat untuk meningkatkan kinerja pemerintah daerah.
- b) Temuan ini dapat menjadi landasan teoritis bagi pemerintah daerah dalam merancang dan menerapkan kebijakan serta praktik pengelolaan keuangan yang lebih baik.

1.5 Sistematika Penulisan

Adapun sistematika penulisan tesis ini mengacu pada pedoman penulisan Tesis dan Disertasi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin, dimana penulisan terdiri dari:

- 1) BAB I Pendahuluan, yaitu pada Bab ini akan menguraikan secara singkat Latar Belakang, yang menjadi pola pikir, rumusan masalah, tujuan penelitian dan manfaat penelitian.
- 2) BAB II Landasan Teoritis, yaitu berisi tentang berbagai kajian teoritis dan empiris yang relevan dengan topik penelitian ini.
- 3) BAB III Kerangka Pikir Penelitian dan Hipotesis, yaitu membahas tentang kerangka konseptual penelitian serta hipotesis penelitian.

- 4) BAB IV Metodologi Penelitian, yaitu berisi tentang metodologi ilmiah yang digunakan dalam penelitian yang berisi rancangan penelitian, lokasi dan waktu penelitian, populasi, sampel dan teknik pengambilan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, instrumen penelitian dan teknik analisis data.
- 5) BAB V Hasil dan Pembahasan, yaitu menguraikan hasil analisis data penelitian, temua penelitian serta pembahasan atas hipotesis yang dikembangkan.
- 6) BAB VI enam adalah penutup, membahas kesimpulan, keterbatasan, serta saran dan rekomendasi.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 *New Public Management (NPM) dengan Prinsip Value for Money*

Selama beberapa dekade terakhir, pemerintah telah mengalami peningkatan tekanan kinerja dan akuntabilitas melalui reformasi manajemen publik atau NPM. Fitur utama dari reformasi NPM yang diadopsi secara global sejak awal 1980-an (Hood, 1995) adalah penerimaan akuntansi yang semakin luas sebagai alat manajemen kinerja dan akuntabilitas (Modell, 2004). Transformasi ini secara signifikan memengaruhi lingkungan pemerintahan dan memicu pergeseran cara kinerja pemerintah yang dari prinsip akuntabilitas publik ke orientasi pasar seperti bisnis.

New Public Management (NPM) telah disebut sebagai paradigma baru untuk reformasi sektor publik (Hughes, 1998). NPM telah mendominasi pemikiran praktisi, pemerintah dan akademisi, berdasarkan asumsi bahwa reformasi NPM adalah respon umum terhadap tekanan luas untuk meningkatkan manajemen dan layanan publik, memperbaiki tekanan fiskal dan mengejar keharusan globalisasi (Aucoin, 1990; Polidano & Hulme, 1999). Interpretasi tentang bagaimana respons umum ini terwujud, meskipun ada konsensus bahwa komponen

NPM utama termasuk perencanaan strategis, orientasi hasil, akuntabilitas berbasis kinerja, desentralisasi manajemen lini dan konversi struktural departemen layanan sipil (Aucoin, 1990), yang lain menambahkan privatisasi dan perampingan (Ingraham, 1996; Minogue, 1998; Polidano & Hulme, 1999).

Selama dekade terakhir, tuntutan lembaga supra dan internasional, dan krisis fiskal dan ekonomi telah memberikan tekanan besar pada pemerintah untuk memotong pengeluaran, anggaran berimbang dan mengurangi tingkat akumulasi utang publik. Masyarakat pada saat yang sama, mengharapkan pemerintah untuk memenuhi permintaan layanan yang semakin kuat, canggih dan heterogen dan untuk memobilisasi pemulihan dan pertumbuhan ekonomi (Cardos, *et al.*, 2014; Shankar *et al.*, 2014). Keadaan ini menegaskan pentingnya penganggaran sektor publik yang bijaksana (Alsharari, 2013).

Implementasi inisiatif reformasi sektor publik telah menyebabkan perubahan akuntansi manajemen yang signifikan dan perubahan organisasi dalam "bidang pemerintahan" organisasi publik. Beberapa makalah penelitian melihat perubahan yang relevan dengan proses penganggaran publik dan menyimpulkan bahwa pemisahan praktik ritualistik dari perilaku aktual membahayakan reformasi sektor publik (Anessi-Pessina *et al.*, 2016; Alsharari & Abougamos, 2017).

(Harun *et al.*, 2020) melalui penelitiannya yang berjudul "*understanding the forces and critical features of a new reporting and budgeting system*

adoption by Indonesian local government” menyoroti implikasi kelembagaan dari adopsi RBS (*reporting and budgeting system*) di tingkat pemerintah daerah menggunakan teori NPM. Sistem RBS merangsang pemerintah daerah untuk memberikan lebih banyak laporan, yang dalam banyak kasus meningkatkan transparansi di satu sisi; sebaliknya, hal itu telah merusak undang-undang otonomi (UU 23/2014), yang memberikan hak dan peran yang lebih besar dari otoritas lokal dalam perencanaan dan pengelolaan pemerintah daerah. RBS dalam hal ini hanya memungkinkan pemerintah daerah untuk merumuskan anggaran mereka, yang sejalan dengan template RBS.

Hal ini berarti, untuk konteks Indonesia, mobilisasi gagasan NPM di tingkat pemerintah daerah tidak hanya secara efektif mengubah sifat dan jenis praktik pelaporan dan anggaran; tetapi juga telah membatasi peran tradisional lembaga pemerintah dalam proses perumusan praktik penganggaran, pelaporan dan akuntabilitas entitas pemerintah. Dengan kata lain, pembentukan lembaga baru seperti RBS telah membawa perubahan radikal dalam aturan tetapi juga dalam praktik dan peran aktor dalam sektor publik. Apa yang harus mencolok dalam percakapan ini adalah kurangnya refleksi tentang tuntutan sosial tentang RBS dari empat pemerintah daerah di bidang organisasi. Dalam hal ini, adopsi RBS.

(Harun et al., 2020) juga menemukan bahwa dalam hal aktor, orang-orang kunci yang terlibat dalam pembuatan kebijakan RBS dan

adopsinya di Indonesia di tingkat nasional adalah lembaga keuangan internasional dan dua lembaga pemerintah pusat (Kementerian Keuangan dan Kementerian Dalam Negeri) memainkan peran dominan dalam implementasi kebijakan RBS di tingkat nasional. Departemen Keuangan mempengaruhi proses perumusan kebijakan UU No.17/2003 tentang keuangan negara dan mengumumkan aturan berikutnya yang membentuk standar akuntansi pemerintah pada tahun 2010, sementara Kementerian Dalam Negeri mengembangkan aturan RBS (pada tahun 2006, 2007 dan 2012) yang harus diadopsi oleh pemerintah daerah.

Kedua, di tingkat lokal, aktor non-pemerintah, seperti akuntan dan jenis konsultan lainnya memainkan peran penting dalam menerapkan RBS, karena ada kekurangan kronis akuntan sektor publik dengan keahlian teknis. Akibatnya, pemerintah daerah, serta warga lokal umumnya di Indonesia adalah Pengadopsi Pasif RBS. Dengan kata lain, karena penelitian (Harun et al., 2020) menunjukkan bagaimana aktor internasional diposisikan sebagai aktor yang paling mendominasi, yang mencakup tingkat nasional dan lokal dalam memobilisasi proses pembuatan kebijakan dan implementasi sistem pelaporan dan penganggaran baru di negara berkembang, Indonesia.

Terinspirasi oleh ideologi neoliberal, banyak pemerintah menggunakan kebijakan NPM yang mengubah sektor publik dengan memperkenalkan prinsip-prinsip manajerial tipe bisnis dan logika pasar yang biasanya digunakan di sektor swasta (Hood, 1991; Broadbent &

Guthrie, 1992). Adopsi ini dimotivasi oleh kelemahan yang dirasakan dari sektor publik yang statis, tidak efisien, tidak efektif dan tidak responsif (Grossi & Steccolini, 2014; Trambly, 2012). NPM dikaitkan dengan akuntabilitas berbasis kinerja untuk hasil (output) dan bentuk kontrol hierarkis (vertikal) dari organisasi tunggal. Kecenderungan NPM untuk mengukur kinerja keuangan dan mengendalikan penggunaan sumber daya publik yang efisien dan parsimonious (Broadbent & Guthrie, 1992; Guthrie, 1998) telah diberi label akuntansisasi (Power & Laughlin, 1992) dan *audit society* (Power, 1997).

Berfokus pada desentralisasi dan fleksibilitas, kebijakan NPM menyebabkan tuntutan yang lebih tinggi untuk dokumentasi dan pelaporan, meningkatkan kontrol terpusat dan beban administrasi dalam sektor publik, sambil mengurangi sumber daya. Beberapa masalah NPM mungkin mencerminkan kecenderungan untuk mempertimbangkan efisiensi sepanjang satu dimensi (misalnya mengurangi biaya) tanpa meminta pemerintah untuk mempertimbangkan nilai-nilai ganda dan sering bersaing, termasuk, misalnya biaya, transparansi, kesetaraan dan keadilan (Wachhaus, 2014). Fokus yang tidak proporsional pada pengukuran dan prinsip-prinsip pasar telah membahayakan nilai publik dan keadilan sosial (Guthrie *et al.*, 1999; Olson *et al.*, 1998). Berkurangnya perlindungan kepentingan publik dan erosi akuntabilitas demokratis dan demokrasi perwakilan adalah contoh konsekuensi yang tidak diinginkan dari NPM (Hood, 1995; Lapsley, 2009).

Menanggapi perkembangan berorientasi NPM di sektor publik, tata kelola publik dianggap cocok untuk mengatasi pengabaian partisipasi aktif warga negara dan menjaga keberlanjutan dan efektivitas keterwakilan demokratis (Bevir, 2010; Osborne, 2006). Tata kelola publik memperluas batas-batas organisasi tunggal dengan mempertimbangkan hubungan antarorganisasi dan melibatkan beragam pemangku kepentingan (Klijn, 2012). Oleh karena itu memerlukan kerangka kerja "akuntabilitas kompleks" (Parker dan Gould, 1999) dan bentuk kontrol "horizontal" (lateral) di antara pemerintah dan aktor eksternal dengan berbagai kepentingan, nilai dan logika.

Transisi dari NPM ke tata kelola publik telah memengaruhi batas-batas organisasi sektor publik (Broadbent & Guthrie, 2008; Grossi & Steccolini, 2014; Steccolini, 2019). Tata kelola publik berubah, sehingga memengaruhi nasib akuntansi sektor publik, termasuk akuntabilitas, pengukuran kinerja, penganggaran dan praktik pelaporan, yang menjadi semakin kompleks karena mereka menjangkau batas-batas organisasi dalam periode inovasi digital dan teknologi (misalnya kota pintar, digitalisasi, pemerintahan terbuka). Hubungan dan ketidakpastian yang kompleks memerlukan *hybrid* dan bentuk kemudi yang tidak murni birokratis atau berbasis pasar (Spekle, 2001).

2.1.1.1 Prinsip NPM

Prinsip *New Public Management* menurut Hood (1991) yaitu:

- 1) Lebih berfokus pada manajemen, bukan kebijakan;
- 2) Adanya standar yang jelas dan dilakukannya pengukuran terhadap kinerja yang dicapainya;
- 3) Penekanan yang lebih besar pada pengendalian atas hasil (output), bukan pada prosedur;
- 4) Pergeseran ke arah adanya tingkat persaingan yang lebih besar didalam sektor pelayanan publik;
- 5) Penekanan pada pengembangan pola-pola manajemen sebagaimana yang dipraktikkan pada sektor swasta untuk mendukung perbaikan kinerja pelayanan publik;
- 6) Adanya pergeseran ke arah pemecahan ke dalam berbagai unit organisasi yang lebih kecil dalam sektor pelayanan publik;
- 7) Penekanan yang lebih besar pada disiplin dan parsimony dalam penggunaan sumber daya.

2.1.1.2 Ciri-ciri NPM

Secara umum *New Public Management* memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

- 1) Pengendalian yang berorientasi pada persaingan dengan cara pemisahan wewenang antara pihak yang memberi dana dan pihak pelaksana tugas;

- 2) Fokus pada efektifitas, efisiensi dan mutu pelaksanaan tugas;
- 3) Pemisahan manajemen strategis dari manajemen operasional dalam pemberian order dan anggaran umum;
- 4) Pelaksana order swasta dan pemerintah diperlakukan sama;
- 5) Adanya upaya meningkatkan inovasi yang terarah (sebagai bagian dari order kerja) karena adanya pendelegasian (bukan hanya desentralisasi) manajemen operasional.

Menurut Hood (1991), terdapat tujuh karakteristik NPM, sebagai berikut:

- 1) *Hands-on professional management*. Pelaksanaan tugas manajemen pemerintahan diserahkan kepada manajer profesional;
- 2) *Explicit standards and measures of performance*. Adanya standar dan ukuran kinerja yang jelas;
- 3) *Greater emphasis on output controls*. Lebih ditekankan pada kontrol hasil/keluaran;
- 4) *A shift to desegregations of units in the public sector*. Pembagian tugas ke dalam unit-unit yang di bawah;

- 5) *A shift to greater competition in the public sector.*
Ditumbuhkannya persaingan ditubuh sektor publik;
- 6) *A stress on private sectore styles of management practice.* Lebih menekankan diterapkannya gaya manajemen sektor privat;
- 7) *A stress on greater discipline and parsimony in resource use.* Lebih menekankan pada kedisiplinan yang tinggi dan tidak boros dalam menggunakan berbagai sumber. Sektor publik seyogyanya bekerja lebih keras dengan sumber-sumber yang *terbatas (to do more with less)*.

2.1.1.3 Orientasi NPM

NPM ini telah mengalami berbagai perubahan orientasi menurut Ferlie *et al.* dalam Keban (2004:25), yaitu:

- 1) Orientasi *The Drive* yaitu mengutamakan nilai efisiensi dalam pengukuran kinerja.
- 2) Orientasi *Downsizing and Decentralization* yaitu mengutamakan penyederhanaan struktur, memperkaya fungsi dan mendelegasikan otoritas kepada unit-unit yang lebih kecil agar dapat berfungsi secara cepat dan tepat.
- 3) Orientasi in *Search of Excellence* yaitu mengutamakan kinerja optimal dengan memanfaatkan ilmu pengetahuan dan teknologi.

- 4) Orientasi *Public Service* yaitu menekankan pada kualitas, misi dan nilai-nilai yang hendak dicapai organisasi publik, memberikan perhatian yang lebih besar kepada aspirasi, kebutuhan dan partisipasi “*user*” dan warga masyarakat, termasuk wakil-wakil mereka menekankan “*social learning*” dalam pemberian pelayanan publik dan penekanan pada evaluasi kinerja secara berkesinambungan, partisipasi masyarakat dan akuntabilitas.

2.1.2 Agency Theory

Hubungan keagenan adalah sebuah kontrak dimana satu atau lebih (*principal*) menyewa orang lain (*agen*) untuk melakukan beberapa jasa untuk dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen, Jensen dan MeKing dalam Hehannusa (2015). Permasalahan yang berkaitan dengan kualitas laporan keuangan sering disebabkan oleh adanya benturan kepentingan antara kepentingan manajemen dengan kepentingan *stakeholder*. Manajemen tidak selalu bertindak untuk kepentingan *stakeholder*, namun seringkali manajemen bertindak, sebagai investor, kreditor dan masyarakat. Keberadaan benturan kepentingan antara agen dan prinsipal inilah yang menyebabkan terjadinya ketidakseimbangan informasi (*asymmetrical information*) karena agen berada pada posisi yang memiliki informasi yang lebih banyak tentang perusahaan dibandingkan dengan *principal*.

Dalam kondisi yang asimetri tersebut, agen dapat mempengaruhi angka-angka akuntansi yang disajikan dalam laporan keuangan. Keagenan muncul ketika eksekutif cenderung memaksimalkan kepentingan pribadinya (*self interest*) yang dimulai dari proses penganggaran, pembuatan keputusan sampai dengan menyajikan laporan keuangan yang wajar-wajarnya untuk memperlihatkan bahwa kinerja mereka selama ini telah baik, selain itu juga untuk mengamankan posisinya di mata legislatif dan rakyat. Tanggung jawab pemerintah daerah sebagai pihak eksekutif tidak hanya berupa penyajian laporan keuangan yang lengkap dan wajar, tetapi juga kemampuan untuk membuka akses untuk para pengguna laporan keuangan.

Dengan adanya *corporate governance* masalah kontrak dan membatasi perilaku *opportunistic* manajemen dapat dimonitor dengan memperhatikan praktik *good corporate governance* adalah transparansi (*transparency*), akuntabilitas (*accountability*), keadilan (*fairness*), dan tanggung jawab (*responsibility*). Dilihat dari sudut pandang pemerintah, masalah keagenan muncul ketika eksekutif cenderung memaksimalkan kepentingan pribadinya (*self interest*) yang dimulai dari proses penganggaran, pembuatan keputusan sampai dengan menyajikan laporan keuangan yang wajar-wajarnya untuk memperlihatkan bahwa kinerja mereka selama ini telah baik, selain itu juga untuk mengamankan posisinya di mata legislatif dan rakyat. Tanggung jawab pemerintah daerah sebagai pihak eksekutif tidak hanya berupa penyajian laporan

keuangan yang lengkap dan wajar, tetapi juga kemampuan untuk membuka akses untuk para pengguna laporan keuangan.

2.1.3 Konsep Kinerja

Menurut Bastian (2006), indikator kinerja adalah ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan. Carlin (2004) menyatakan indikator kinerja output memegang peranan kunci dalam ketentuan mengenai akuntabilitas pemerintah yang baik dan pengambilan keputusan mengenai alokasi sumberdaya, perencanaan dan prektek manajemen yang lebih baik. Stewart (1984), seperti dikutip Carlin (2004), menyatakan pada sektor publik indikator kinerja seharusnya membantu pengguna laporan dalam memahami input, output, outcome dan kebijakan yang berkaitan dengan suatu periode tertentu. Indikator kinerja yang digunakan pada setiap kegiatan mencakup:

1) Indikator Masukan (*Input*)

Masukan (*input*) merupakan segala sesuatu yang dibutuhkan untuk melaksanakan suatu kegiatan untuk menghasilkan keluaran atau memberikan pelayanan. Indikator ini dapat berupa dana, sumber daya manusia, sarana, informasi, dan sebagainya.

2) Indikator Keluaran (*Output*)

Keluaran (*Output*) merupakan produk atau keluaran langsung dari suatu aktivitas/kegiatan yang dilaksanakan.

Indikator keluaran dapat menjadi landasan untuk menilai kemajuan suatu kegiatan apabila target kinerjanya dikaitkan dengan sasaran-sasaran kegiatan yang terdefinisi dengan baik dan terukur. Karenanya, indikator keluaran harus sesuai dengan tugas pokok dan fungsi unit organisasi yang bersangkutan. Indikator keluaran (ouput) digunakan untuk memonitor seberapa banyak produk yang dapat dihasilkan atau disediakan.

3) Hasil (*Outcome*)

Hasil (*Outcome*) menggambarkan hasil nyata dari keluaran (output) suatu kegiatan dan mencerminkan berfungsinya output tersebut. Indikator hasil (outcome) merupakan ukuran kinerja dari program dalam memenuhi sasarannya. Pencapaian sasaran dapat ditentukan dalam satu tahun anggaran, beberapa tahun anggaran, atau periode pemerintahan. Sasaran itu sendiri dituangkan dalam fungsi/bidang pemerintahan, seperti keamanan, kesehatan, atau peningkatan pendidikan. Indikator hasil (outcome) digunakan untuk menentukan seberapa jauh tujuan dari setiap fungsi pemerintah yang dicapai dari output suatu aktivitas (produk atau jasa pelayanan) telah memenuhi keinginan masyarakat yang dituju.

4) Manfaat (*Benefit*)

Manfaat (Benefit) adalah sesuatu yang terkait dengan tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan.

5) Dampak (*Impact*)

Dampak (*Impact*) adalah pengaruh yang ditimbulkan baik positif maupun negatif terhadap setiap tingkatan indikator berdasarkan asumsi yang telah ditetapkan.

Kualitas dari suatu indikator kinerja dapat dilihat dari pemenuhan syarat- syarat yang harus dipenuhi oleh suatu indikator kinerja yang baik. Syarat- syarat tersebut menurut Bastian (2006) adalah:

- 1) Spesifik, jelas dan tidak ada kemungkinan kesalahan interpretasi.
- 2) Dapat diukur secara objektif baik yang bersifat kuantitatif maupun kualitatif, yaitu dua atau lebih yang mengukur indikator kinerja tersebut mempunyai kesimpulan yang sama.
- 3) Relevan, yaitu indikator kinerja harus menangani aspek objektif yang relevan.
- 4) Dapat dicapai, penting dan harus berguna untuk menunjukkan keberhasilan.
- 5) Harus cukup fleksibel dan sensitif terhadap perubahan/penyesuaian pelaksanaan dan hasil pelaksanaan kegiatan.
- 6) Efektif, yaitu data/informasi yang berkaitan dengan indikator kinerja yang bersangkutan dapat dikumpulkan, diolah, dan

dianalisis dengan biaya yang tersedia.

Sementara itu, terkait dengan kualitas indikator kinerja, Carlin (2004) menyatakan indikator kinerja yang digunakan dan dilaporkan instansi harus:

1) *Correlative*

Sekumpulan indikator yang dipilih suatu instansi harus sangat terkait dengan aktifitas dan fungsi utama instansi yang bersangkutan.

2) *Controllable*

Untuk menganalisis sampai sejauh mana pencapaian kinerja didorong oleh upaya yang dilakukan instansi, informasi kinerja yang digunakan sebaiknya terkait dengan faktor-faktor yang berada dalam kendali instansi yang bersangkutan.

3) *Comprehensible*

Agar berguna, pembaca laporan harus dapat mengerti indikator yang dilaporkan yang dimulai dengan memastikan bahwa unit pengukuran yang relevan digunakan untuk setiap indikator kinerja.

4) *Timely*

Untuk memaksimalkan penggunaannya, indikator yang digunakan berhubungan dengan keadaan sekarang.

5) *Consistent*

Konsistensi antar waktu merupakan dimensi utama dari kualitas dalam pelaporan kinerja.

6) *Constrained*

Indikator yang digunakan sebaiknya dibatasi pada hal-hal yang memberikan gambaran yang jelas dan akurat mengenai operasi instansi.

2.1.2.1 Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran Berbasis Kinerja (*Performance-Based Budgeting*) merupakan sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi dan rencana strategis organisasi (Bastian, 2006:171). Penganggaran berbasis kinerja adalah sistem penganggaran yang berorientasi pada 'output' organisasi dan berkaitan sangat erat dengan Visi, Misi dan Rencana Strategis organisasi. Ciri utama anggaran berbasis kinerja adalah anggaran yang disusun dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan (input) dan hasil yang diharapkan (outcomes), sehingga dapat memberikan informasi tentang efektivitas dan efisiensi kegiatan. (Haryanto *et al.*, 2007).

Paradigma baru dalam pengelolaan keuangan negara/daerah mencakup antara lain penerapan sistem penganggaran berbasis kinerja. Pada dokumen penyusunan anggaran berbasis kinerja yang disampaikan oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) harus betul-betul dapat menyajikan informasi yang jelas tentang tujuan,

sasaran, serta keterkaitan antara besaran anggaran dan manfaat yang ingin dicapai atau diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan yang dianggarkan. Oleh karena itu, penerapan anggaran berbasis kinerja mengandung makna bahwa setiap penyelenggara pemerintahan (pusat/daerah) wajib bertanggung jawab atas hasil proses dan penggunaan semua sumberdaya. Selain itu anggaran berbasis kinerja juga merupakan suatu metode penganggaran yang mengaitkan setiap biaya yang dituangkan dalam target kinerja dari setiap SKPD di lingkungan pemerintahan kabupaten/kota terkait. ABK yang efektif akan dapat mengidentifikasi keterkaitan antara nilai uang dan hasil yang dicapai, serta dapat menjelaskan bagaimana keterkaitan tersebut dapat terjadi.

Pedoman Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja dalam Pedoman Reformasi Perencanaan dan Penganggaran (2009), prinsip-prinsip yang digunakan dalam penganggaran berbasis kinerja meliputi:

- 1) Alokasi anggaran berorientasi pada kinerja (*output and outcome oriented*). Alokasi anggaran yang disusun dalam dokumen rencana kerja dan anggaran dimaksudkan untuk memperoleh manfaat yang sebesar-besarnya dengan menggunakan sumberdaya yang efisien. Dalam hal ini program dan kegiatan harus diarahkan untuk mencapai hasil dan keluaran yang telah ditetapkan dalam

rencana.

- 2) Fleksibilitas pengelolaan anggaran untuk mencapai hasil dengan tetap menjaga prinsip akuntabilitas (*let the manager manages*). Prinsip tersebut menggambarkan keleluasaan manager unit kerja (dalam hal ini Kuasa Pengguna Anggaran) dalam melaksanakan kegiatan untuk mencapai keluaran sesuai rencana. Keleluasaan tersebut meliputi penentuan cara dan tahapan suatu kegiatan untuk mencapai keluaran dan hasilnya pada saat pelaksanaan kegiatan, yang memungkinkan berbeda dengan rencana kegiatan. Cara dan tahapan kegiatan beserta alokasi anggaran pada saat perencanaan merupakan dasar dalam pelaksanaan kegiatan. Dalam rangka akuntabilitas pengelolaan keuangan negara seorang manager unit kerja bertanggungjawab atas penggunaan dana dan pencapaian kinerja yang telah ditetapkan (outcome).
- 3) *Money Follow Function, Function Followed by Structure*. *Money Follow Function* merupakan prinsip yang menggambarkan bahwa pengalokasian anggaran untuk mendanai suatu kegiatan didasarkan pada tugas dan fungsi unit kerja sesuai maksud pendiriannya (biasanya dinyatakan dalam peraturan perundangan yang berlaku).

Selanjutnya prinsip tersebut dikaitkan dengan prinsip *Function Followed by Structure*, yaitu suatu prinsip yang menggambarkan bahwa struktur organisasi yang dibentuk sesuai dengan fungsi yang diemban. Tugas dan fungsi suatu organisasi dibagi habis dalam unit-unit kerja yang ada dalam struktur organisasi dimaksud, sehingga dapat dipastikan tidak terjadi duplikasi fungsifungsi.

Berdasarkan prinsip-prinsip tersebut diatas maka tujuan penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja berdasarkan Pedoman Reformasi Perencanaan dan Penganggaran (2009) diharapkan:

- 1) Menunjukkan keterkaitan antara pendanaan dan prestasi kerja yang akan dicapai (*directly linkages between performance and budget*).
- 2) Meningkatkan efisiensi dan transparansi dalam pelaksanaan (*operational efficiency*).
- 3) Meningkatkan fleksibilitas dan akuntabilitas unit dalam melaksanakan tugas dan pengelolaan anggaran (*more flexibility and accountability*).

2.1.2.2 Fungsi Anggaran

Menurut UU No.17/2003, anggaran adalah alat akuntabilitas, manajemen dan kebijakan ekonomi. Sebagai instrumen kebijakan ekonomi, anggaran berfungsi untuk mewujudkan pertumbuhan dan

stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan dalam rangka mencapai tujuan bernegara. Dalam peraturan menteri keuangan dinyatakan bahwa penerapan penganggaran berbasis kinerja harus memenuhi 8 (delapan) tahapan yaitu:

1. penetapan sasaran strategis,
2. penetapan outcome, program, output dan kegiatan,
3. penetapan indikator kinerja utama program dan indikator kinerja kegiatan,
4. penetapan standar biaya,
5. penghitungan kebutuhan anggaran,
6. pelaksanaan kegiatan dan pembelanjaan,
7. pertanggungjawaban,
8. pengukuran dan evaluasi kinerja.

Menurut Indra Bastian (2006:169), fungsi anggaran meliputi:

1. Anggaran merupakan hasil akhir proses penyusunan rencana kerja
2. Anggaran merupakan cetak biru aktivitas yang akan dilaksanakan di masa mendatang atau dengan kata lain pedoman bagi pemerintah dalam mengelola untuk satu periode di masa yang akan datang.
3. Anggaran sebagai alat komunikasi intern yang menghubungkan berbagai unit kerja dan mekanisme kerja antar atasan dan bawahan.

4. Anggaran sebagai alat pengendalian unit kerja.
5. Anggaran sebagai alat motivasi dan persuasi tindakan efektif dan efisien dalam pencapaian visi organisasi.
6. Anggaran merupakan instrumen politik
7. Anggaran merupakan instrumen kebijakan fiskal.

2.1.2.3 Proses Penyusunan Anggaran

Berdasarkan PP No.58/2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, proses penyusunan perencanaan anggaran di tingkat satker dan pemda dapat diuraikan sebagai berikut:

- a. SKPD menyusun rencana strategis (Renstra-SKPD) yang memuat visi, misi, tujuan, strategi, kebijakan, program dan kegiatan pembangunan yang bersifat indikatif sesuai dengan tugas dan fungsinya masing-masing.
- b. Penyusunan Renstra-SKPD dimaksud berpedoman pada rencana pembangunan jangka menengah daerah (RPJMD). RPJMD memuat arah kebijakan keuangan daerah, strategi pembangunan daerah, kebijakan umum, dan program SKPD, lintas SKPD, dan program kewilayahan.
- c. Pemda menyusun rencana kerja pemerintah daerah (RKPD) yang merupakan penjabaran dari RPJMD dengan

menggunakan bahan dari Renja SKPD untuk jangka waktu satu tahun yang mengacu kepada Renja Pemerintah.

- d. Renja SKPD merupakan penjabaran dari Renstra SKPD yang disusun berdasarkan evaluasi pencapaian pelaksanaan program dan kegiatan tahun-tahun sebelumnya.
- e. RKPD memuat rancangan kerangka ekonomi daerah, prioritas, pembangunan dan kewajiban daerah, rencana kerja yang terukur dan pendanaannya, baik yang dilaksanakan langsung oleh pemda maupun ditempuh dengan mendorong partisipasi masyarakat.
- f. Kewajiban daerah sebagaimana dimaksud di atas adalah mempertimbangkan prestasi capaian standar pelayanan minimal sesuai dengan peraturan perundang-undangan.
- g. RKPD disusun untuk menjamin keterkaitan dan konsistensi antara perencanaan, penganggaran, pelaksanaan dan pengawasan.
- h. Penyusunan RKPD diselesaikan selambat-lambatnya akhir bulan Mei tahun anggaran sebelumnya.
- i. RKPD ditetapkan dengan peraturan kepala daerah.

2.1.2.4 Prinsip Penyusunan Anggaran

Menurut *Governmental Accounting Standards Board (GASB)*

dalam Bastian (2006:164), definisi anggaran (*budget*) adalah: rencana operasi keuangan, yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu. Anggaran merupakan satu instrumen penting di dalam manajemen karena merupakan bagian dari fungsi manajemen. Di dunia bisnis maupun di organisasi sektor publik, termasuk pemerintah, anggaran merupakan bagian dari aktivitas penting yang dilakukan secara rutin. Penyusunan anggaran perlu mencermati beberapa prinsip penganggaran, yaitu (Nugroho, 2003):

4.6.2.1 Transparansi dan akuntabilitas anggaran

Anggaran harus dapat menyajikan informasi yang jelas mengenai tujuan, sasaran, hasil dan manfaat yang diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan atau proyek yang dianggarkan. Anggota masyarakat memiliki hak dan akses yang sama untuk mengetahui proses anggaran karena menyangkut aspirasi dan kepentingan masyarakat, terutama pemenuhan kebutuhan-kebutuhan hidup masyarakat. Masyarakat juga berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran tersebut.

4.6.2.2 Disiplin anggaran

Pendapatan yang direncanakan merupakan perkiraan

yang terukur secara rasional yang dapat dicapai untuk setiap sumber pendapatan. Sedangkan belanja yang dianggarkan pada setiap pos/pasal merupakan batas tertinggi pengeluaran belanja. Penganggaran pengeluaran harus didukung dengan adanya kepastian tersedianya penerimaan dalam jumlah yang cukup dan tidak dibenarkan melaksanakan kegiatan/proyek yang belum/tidak tersedia anggarannya. Dengan kata lain, bahwa penggunaan setiap pos anggaran harus sesuai dengan kegiatan/proyek yang diusulkan.

4.6.2.3 Keadilan anggaran

Pemerintah wajib mengalokasikan penggunaan anggarannya secara adil agar dapat dinikmati oleh seluruh kelompok masyarakat tanpa diskriminasi dalam pemberian pelayanan, karena pendapatan pemerintah pada hakikatnya diperoleh melalui peran serta masyarakat secara keseluruhan.

4.6.2.4 Efisiensi dan efektivitas anggaran

Penyusunan anggaran hendaknya dilakukan berlandaskan azas efisiensi, tepat guna, tepat waktu pelaksanaan, dan penggunaannya dapat dipertanggungjawabkan. Dana yang tersedia harus dimanfaatkan dengan sebaik mungkin untuk dapat

menghasilkan peningkatan dan kesejahteraan yang maksimal untuk kepentingan masyarakat.

4.6.2.5 Disusun dengan pendekatan kinerja

Anggaran yang disusun dengan pendekatan kinerja mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja (output/outcome) dari perencanaan alokasi biaya atau input yang telah ditetapkan. Hasil kerjanya harus sepadan atau lebih besar dari biaya atau input yang telah ditetapkan. Selain itu harus mampu menumbuhkan profesionalisme kerja di setiap organisasi kerja yang terkait.

2.1.4 Konsep Penyajian Laporan Keuangan Daerah

Menurut PP No.58/2005 Pasal 1 ayat (6) tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dijelaskan bahwa pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah. Pengelolaan keuangan daerah dilaksanakan dalam suatu sistem yang terintegrasi yang diwujudkan dalam anggaran daerah (APBD) yang setiap tahun ditetapkan dengan peraturan daerah. Pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah mempunyai kewenangan yaitu menetapkan kebijakan tentang pelaksanaan anggaran daerah, menetapkan kuasa pengguna anggaran dan

menetapkan pejabat yang bertugas melakukan pengelolaan utang dan piutang daerah.

Menurut PP No. 8/2006 tentang pelaporan keuangan dan kinerja instansi pemerintah, menyatakan bahwa laporan keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara dan daerah selama satu periode. Sedangkan menurut Bastian (2010: 9) laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan. Menurut Mahmudi (2011:143) laporan keuangan merupakan output dari sistem akuntansi yang bermanfaat untuk pemberian informasi bagi pihak-pihak yang akan menjadikan informasi keuangan tersebut sebagai dasar pembuatan keputusan. Laporan keuangan yaitu suatu proses akuntansi yang berstruktur mengenai laporan posisi keuangan dalam suatu periode akuntansi, laporan keuangan harus berdasarkan standar akuntansi yang berlaku dan berguna bagi pihak-pihak berkepentingan dalam pengambilan keputusan.

2.1.3.1 Tujuan Penyajian Pelaporan Pengelolaan Keuangan

Daerah

Mardiasmo (2004) menyatakan bahwa tujuan umum penyajian laporan keuangan oleh pemerintah daerah adalah sebagai berikut:

1. Untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial dan politik serta

sebagai bukti pertanggungjawaban (*accountability*) dan pengelolaan (*stewardship*).

2. Untuk memberikan informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasi.

Menurut PP No. 71/2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan cara sebagai berikut:

1. Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban dan ekuitas dana pemerintah.
2. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban dan ekuitas dana pemerintah.
3. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi.
4. Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya.
5. Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya.

6. Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan.

Kesimpulan dari tujuan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah adalah untuk memberikan dan menyediakan informasi yang digunakan dalam pembuatan suatu keputusan dan berguna untuk kelangsungan suatu entitas atau suatu pemerintahan daerah.

2.1.3.2. Komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Bastian (2010) komponen laporan keuangan sektor publik adalah :

1. Laporan posisi keuangan (Neraca)

Laporan posisi keuangan atau disebut juga dengan neraca atau laporan aktiva dan kewajiban adalah laporan keuangan yang menyajikan posisi aktiva utang dan modal pemilik selama suatu periode tertentu. Laporan posisi keuangan harus memasukkan pos-pos sebagai berikut :

- a. Properti, publik dan peralatan;
- b. Aktiva tidak berwujud;
- c. Aktiva keuangan (selain butir d, f dan h);
- d. Investasi yang diperlukan dengan metode ekuitas;
- e. Persediaan;
- f. Pemulihan transaksi non pengukuran, termasuk pajak dan transfer;

- g. Piutang dari transaksi pertukaran;
- h. Kas dan setara kas;
- i. Utang pajak dan transfer;
- j. Utang karena transaksi penukaran;
- k. Cadangan (provision);
- l. Kewajiban tidak lancar;
- m. Partisipasi minoritas;
- n. Aktiva/ekuitas neto

2. Laporan kinerja keuangan (laporan surplus-defisit)

Laporan kinerja keuangan atau disebut juga dengan laporan pendapatan dan biaya, laporan surplus-rugi, laporan operasi, laporan surplus-defisit atau laporan laba rugi, adalah laporan keuangan yang menyajikan pendapatan dan biaya selama satu periode tertentu. Laporan kinerja keuangan minimal harus mencakup pos-pos lini berikut ini:

- a. Pendapatan dari aktivitas operasi
- b. Surplus atau defisit dari aktivitas operasi
- c. Biaya keuangan (biaya pinjaman)
- d. Surplus atau defisit neto saham dari asosiasi dan joint venture yang menggunakan metode ekuitas
- e. Surplus atau defisit dari aktivitas biasa
- f. Pos-pos luar biasa

- g. Saham partisipasi minoritas dari surplus atau defisit neto
- h. Surplus atau defisit neto untuk periode

3. Laporan perubahan aktiva (Ekuitas neto)

Laporan perubahan aktiva (ekuitas neto) menggambarkan kenaikan atau penurunan kekayaan berdasarkan prinsip pengukuran tertentu yang diadopsi dan harus diungkapkan dalam suatu laporan keuangan. Perubahan ekuitas neto secara keseluruhan menyajikan total surplus/defisit neto selama satu periode. Pendapatan dan biaya lainnya diakui secara langsung sebagai perubahan aktiva/ekuitas neto dari setiap kontribusi dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik. Laporan perubahan aktiva ekuitas neto meliputi sebagai berikut :

- a. Kontribusi oleh pemilik dan distribusi kepada pemilik dalam kapasitasnya sebagai pemilik.
- b. Saldo akumulasi surplus dan defisit pada awal periode, pada tanggal pelaporan dan pergerakan selama periode.
- c. Pengungkapan komponen asset/ekuitas neto secara terpisah dan rekonsiliasi antara nilai tercatat setiap komponen asset/ekuitas neto pada awal dan akhir periode yang mengungkapkan setiap perubahan.

4. Laporan arus kas

Laporan arus kas menyajikan informasi tentang penerimaan dan pengeluaran kas selama satu periode tertentu. Penerimaan dan pengeluaran kas diklasifikasikan menurut kegiatan operasi, kegiatan pembiayaan, dan kegiatan investasi, informasi arus kas sangat bermanfaat bagi pemakai laporan keuangan karena menyediakan dasar estimasi, kemampuan entitas untuk menghasilkan kas dan setara kas, serta kebutuhan entitas untuk menggunakan arus kas tersebut.

5. Catatan atas laporan keuangan sektor publik

Catatan atas laporan keuangan adalah bagian yang tak terpisahkan dari laporan keuangan yang menyajikan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan dalam rangka pengungkapan yang memadai. Catatan atas laporan keuangan bertujuan untuk menginformasikan pengungkapan yang diperlukan atas laporan keuangan.

Sedangkan menurut PP No. 71/2010 tentang standar akuntansi pemerintahan, komponen laporan keuangan pemerintah terdiri dari:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

LRA menyajikan ikhtisar sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi yang dikelola oleh pemerintah pusat atau

daerah dalam satu periode pelaporan. Laporan Realisasi Anggaran mengungkapkan kegiatan keuangan pemerintah pusat atau daerah yang menunjukkan ketaatan terhadap APBN/APBD.

2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih ini menyajikan semua informasi kenaikan ataupun penurunan saldo anggaran lebih tahun pelaporan dibandingkan tahun sebelumnya.

3. Neraca

Neraca merupakan gambaran posisi keuangan suatu entitas pelaporan yang mengenai aset, kewajiban dan ekuitas pada tanggal tertentu. Masing-masing unsur dapat dijelaskan sebagai berikut:

1) Aset

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperbaiki, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa baik masyarakat umum dan

sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya.

2) Kewajiban

Kewajiban merupakan utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah.

3) Ekuitas

Ekuitas merupakan kekayaan bersih pemerintah yang merupakan selisih antara aset dan kewajiban pemerintah.

4. Laporan Operasional (LO)

Laba Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat atau daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Laba operasional terdiri dari:

1) Pendapatan laba operasional (LO)

Merupakan hak pemerintah yang diakui sebagai penambahan nilai kekayaan bersih suatu pemerintahan.

2) Beban

Beban merupakan kewajiban pemerintah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih.

3) Transfer

Transfer merupakan penerimaan atau kewajiban pengeluaran uang dari atau oleh suatu entitas pelaporan dari atau oleh entitas pelaporan lain, termasuk dana perimbangan dan dana bagi hasil.

4) Pos Luar Biasa

Pos Luar Biasa merupakan pendapatan luar biasa atau beban luar biasa yang terjadi karena kejadian atau transaksi uang bukan merupakan operasi biasa, tidak diharapkan sering atau rutin terjadi dan berada di luar kendali atau pengaruh entitas bersangkutan.

5. Laporan Arus Kas (LAK)

Laporan Arus Kas merupakan laporan yang menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasi, investasi, pendanaan dan transitoris yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran dan saldo akhir kas pemerintah pusat maupun daerah selama periode tertentu. Laporan arus kas terdiri dari penerimaan kas dan pengeluaran kas.

6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau perincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca dan Laporan Arus Kas, Catatan Atas Laporan Keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam standar akuntansi pemerintahan serta ungkapan-ungkapan penyajian laporan keuangan secara wajar.

Dari beberapa pendapat tentang komponen laporan keuangan di atas, dapat disimpulkan bahwa pemahaman yang lebih terhadap komponen-komponen laporan keuangan ini sangat diperlukan dalam menilai laporan pertanggungjawaban keuangan negara. Laporan keuangan dibuat untuk menginformasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan, maka dari itu memahami tujuan dan manfaat setiap komponen-komponen laporan keuangan sektor publik sangat penting dilakukan.

2.1.5 Konsep Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah

Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi

tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Akuntabilitas pemerintah berarti bahwa pemerintah bertanggung jawab atas pelaksanaan misi mereka.

Akuntabilitas dalam pengertian yang sempit dapat dipahami sebagai pertanggungjawaban yang mengacu pada kepada siapa organisasi atau pekerja individu bertanggungjawab dan untuk apa organisasi (pekerja individu) bertanggungjawab, dalam pengertian luas akuntabilitas dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah yaitu (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut Mahsun (2006).

Akuntabilitas keuangan daerah adalah pertanggungjawaban pemerintah daerah berkenaan dengan pengelolaan keuangan daerah kepada publik secara terbuka dan jujur melalui media berupa penyajian laporan keuangan yang dapat diakses oleh berbagai pihak yang berkepentingan dengan anggapan bahwa publik berhak mengetahui informasi tersebut. Menurut Mardiasmo (2009), akuntabilitas yaitu merupakan prinsip pertanggungjawaban yang berarti bahwa proses penganggaran dimulai dari perencanaan, penyusunan, pelaksanaan harus benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada

DPRD dan masyarakat. Masyarakat tidak hanya memiliki hak untuk mengetahui anggaran tersebut tetapi juga berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran tersebut.

Akuntabilitas publik adalah prinsip yang menjamin bahwa kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dapat dipertanggung jawabkan secara terbuka kepada pihak-pihak yang terkena dampak penerapan kebijakan (Pedoman Penguatan Pengamanan Program Pembangunan Daerah Bappenas & Depdagri, 2002). UU No.17/2003 mewajibkan transparansi dan akuntabilitas dalam keuangan publik. Sebagai hasil dari transparansi dan akuntabilitas keuangan publik, laporan keuangan harus memenuhi standar akuntabilitas dan transparansi, Karena organisasi sektor publik menggunakan dana publik, laporan keuangan pemerintah harus relevan, jujur dan terbuka.

2.1.3.1 Macam- macam Akuntabilitas

Akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*) dan akuntabilitas horisontal (*horizontal accountability*) (Mardiasmo, 2009:20).

Akuntabilitas publik yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik terdiri atas beberapa dimensi. Ellwood (1993) (dalam Mardiasmo, 2009) menjelaskan terdapat empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik, yaitu:

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

Akuntabilitas kejujuran (*accountability for probity*) terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang diisyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

2. Akuntabilitas proses (*process accountability*).

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.

3. Akuntabilitas program (*program accountability*).

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.

4. Akuntabilitas kebijakan (*policy accountability*).

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

Berdasarkan PP No.12/2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Sedangkan pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah.

Akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah merupakan proses pengelolaan keuangan daerah mulai dari perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pertanggungjawaban, serta pengawasan keuangan daerah. Hal tersebut harus benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada masyarakat dan DPRD terkait dengan kegagalan maupun keberhasilannya sebagai bahan evaluasi tahun berikutnya. Masyarakat tidak hanya memiliki hak untuk mengetahui pengelolaan keuangan daerah tetapi berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas pengaplikasian serta pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah tersebut (Halim, 2007).

Pemerintah daerah harus bisa mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan daerah. Bentuk pertanggungjawaban dapat berupa penyajian laporan keuangan daerah yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintah yang ada, serta kemudahan publik dalam mengakses laporan keuangan pemerintah. Hal tersebut

dilakukan agar publik (badan pemeriksa, masyarakat, maupun investor) dapat mengontrol pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah. Dengan adanya kontrol yang baik diharapkan dapat meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

2.1.3.2 Ciri-ciri Akuntabilitas

Menurut Sadeli (2008) dimana mengemukakan bahwa ciri-ciri akuntabilitas yang berkualitas adalah sebagai berikut:

1. Akuntabilitas keuangan berisi pertanggungjawaban pengelolaan keuangan pemerintah dalam pengelola sumber daya yang digunakan untuk menjalankan program dan aktivitas pemerintahan, apakah sesuai dengan peraturan yang berlaku.
2. Akuntabilitas keuangan harus berisi pengungkapan penilaian kinerja keuangan dari aspek ekonomis, efisien dan efektivitas serta pengungkapan penilaian pencapaian tujuan (*output*) yang telah dibiayai, dengan manfaat yang dirasakan atas pencapaian tujuan tersebut (*outcome*).
3. Akuntabilitas keuangan dibangun berdasarkan sistem informasi yang andal, informasi yang andal (*reliabel informasi*) sangat diperlukan untuk melakukan evaluasi terhadap kinerja dan mengidentifikasi risiko. Reliabilitas informasi akan tumbuh dengan minimnya tingkat kesalahan penyajian data, tingginya

ketaatan terhadap peraturan yang berlaku, dan netritas dalam pengungkapan.

Akuntabilitas keuangan harus dinilai secara objektif dan independen untuk menjamin reliabilitas informasi yang terdapat pada akuntabilitas keuangan perlu adanya pihak ketiga yang melakukan pemeriksaan atas keandalan informasi yang disajikan dalam akuntabilitas. Adanya penilaian yang objektif dan independen atas akuntabilitas keuangan merupakan ciri dari akuntabilitas yang efektif.

Sedangkan menurut Sumiati (2012) mengemukakan ada beberapa faktor indikator minimum dalam mengukur akuntabilitas yaitu:

1. Penetapan perencanaan
2. Kejelasan sasaran
3. Pengawasan
4. Kemandirian
5. Pemanfaatan informasi kinerja

Dari indikator tersebut ada beberapa perangkat pendukung indikator akuntabilitas tersebut yaitu:

1. Mekanisme pertanggungjawaban
2. Laporan tahunan
3. Laporan pertanggungjawaban
4. Sistem pemantauan kinerja penyelenggara Negara/daerah

5. Sistem pengawasan
6. Mekanisme reward dan punishment

Superdi (2017) mengemukakan beberapa indikator dalam mengukur akuntabilitas yaitu:

1. Pertanggungjawaban kepada publik
2. Terbuka, cepat dan tepat
3. Penyusunan APBD
4. Memonitor kinerja dan mengevaluasi manajemen

Indikator untuk mengukur akuntabilitas laporan keuangan yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah menurut Sumiati (2012).

2.1.6 Konsep Transparansi

Menurut (Adiputra et al., 2018), transparansi adalah ketika informasi diungkapkan baik dalam proses pengambilan keputusan maupun ketika informasi penting dan relevan dengan bisnis diungkapkan. Menurut (Harun et al., 2012), transparansi juga berarti keterbukaan organisasi dalam memberikan pemangku kepentingan informasi tentang operasi pengelolaan sumber daya publik. Konsep transparansi mengacu pada prinsip yang menjamin bahwa setiap orang memiliki akses atau kesempatan untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan, termasuk informasi tentang kebijakan, proses pembuatan dan pelaksanaannya, serta hasil yang dicapai (Buku Pedoman Penguatan Pengamanan Program Pembangunan Daerah, Badan Perencanaan Pembangunan Nasional & Depdagri, 2002).

Transparansi berarti prosedur atau tata cara, penyelenggaraan pemerintahan, dan hal-hal lain yang berkaitan dengan proses pelayanan umum wajib diinformasikan kepada masyarakat secara terbuka dan jujur berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh tentang bagaimana pemerintah mengelola sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Transparansi bergantung pada arus informasi yang bebas. Setiap proses pemerintahan, lembaga, dan informasi harus dapat diakses dan dipantau.

2.1.4.1 Indikator Transparansi

Keterbukaan pemerintah atas berbagai aspek pelayanan publik, pada akhirnya akan membuat pemerintah menjadi bertanggung jawab kepada semua *stakeholders* yang berkepentingan dengan proses maupun kegiatan dalam sektor publik (Krina, 2003). Lebih lanjut, Krina (2003) menjelaskan bahwa prinsip transparansi dapat diukur dari sejumlah indikator seperti:

- a. mekanisme yang menjamin sistem keterbukaan dan standarisasi dari semua proses-proses pelayanan publik,
- b. mekanisme yang memfasilitasi pertanyaan-pertanyaan publik tentang berbagai kebijakan dan pelayanan publik, maupun proses-proses di dalam sektor publik,
- c. mekanisme yang memfasilitasi pelaporan maupun

penyebaran informasi maupun penyimpangan tindakan aparat publik di dalam kegiatan melayani.

2.1.7 Konsep Partisipasi Masyarakat

Indonesia sebagai negara demokratis berkewajiban melakukan pemenuhan terhadap hak warga negara, termasuk hak dalam berpartisipasi dalam proses pembentukan kebijakan dan pengawasan pelaksanaan kebijakan. Partisipasi masyarakat menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) adalah turut berperan serta dalam suatu kegiatan; keikutsertaan; peran serta. Ketika ingin mencapai *good governance* maka perlu menjadi perhatian untuk melibatkan masyarakat dalam pembentukan peraturan dan kebijakan. Berbicara mengenai konsep partisipasi, terkait pula dengan konsep demokrasi, sebagaimana dikemukakan oleh Hadjon (1960). Konsep tersebut menjelaskan bahwa masyarakat diberikan hak untuk ikut serta dalam proses pengambilan keputusan pemerintah.

Pasal 96 UU No.12.2011 menyatakan bahwa masyarakat berhak memberikan masukan secara lisan/tulisan dalam pembentukan peraturan perundang-undangan. Masukan secara lisan dan/atau tertulis sebagai yang dimaksud dapat dilakukan melalui:

- a. Rapat dengar pendapat umum;
- b. Kunjungan kerja;
- c. Sosialisasi; dan/atau

d. Seminar, lokakarya dan/atau diskusi.

Penjaringan aspirasi masyarakat merupakan bagian integral dari upaya untuk memberdayakan masyarakat, menumbuhkan prakarsa dan kreatifitas, meningkatkan peran serta masyarakat, mengembangkan peran dan fungsi DPRD yang merupakan misi utama dikeluarkannya Undang-undang Otonomi Daerah. Pada dasarnya ada tiga elemen penting yang segmental saling bersentuhan dan menentukan kinerja (*performance*) pengelolaan keuangan daerah yaitu *stakeholder*, Pemerintah Daerah dan DPRD.

Partisipasi bukan hanya jadi kunci dalam “pembangunan” tetapi juga kualitas tata pemerintahan yang baik. Partisipasi masyarakat dalam pembangunan secara umum adalah keikutsertaan seluruh anggota atau wakil masyarakat dalam proses pengambilan keputusan perencanaan dan pengelolaan pembangunan. Ini termasuk proses perencanaan, pelaksanaan, pengawasan serta tahap evaluasi yang dilaksanakan serta mengambil bagian dalam bentuk kegiatan masyarakat.

Mikkelsen (2001:65), menyatakan bahwa secara umum ada dua pendekatan partisipasi: (1) Tujuan dari proses demokrasi adalah partisipasi dari masyarakat itu sendiri. Namun, sangat sedikit orang yang mau berpartisipasi dalam kegiatan pembangunan sendiri; 2) partisipasi koersif dengan motivasi positif. Masyarakat terdorong untuk berpartisipasi dalam pembangunan dengan metode ini, dimotivasi oleh

keinginan untuk melaksanakan dan menikmati hasil pembangunan dengan lebih baik. Selain itu disebutkan bahwa partisipasi dapat bersifat sukarela pada tingkat yang berbeda, maupun pada tingkat kegiatan masyarakat yang berbeda. Namun, partisipasi sukarela dan aktif merupakan cita-cita yang harus diupayakan untuk mencapai keberhasilan pembangunan.

Keterlibatan masyarakat juga berhubungan dengan teori NPM. Teori ini beranjak dari asumsi maksimalisasi kegunaan, yaitu pelaku rasional selalu bertindak untuk mencapai keuntungan sendiri. Hubungannya dengan partisipasi masyarakat adalah motivasi masyarakat untuk bergabung atau mendukung kegiatan bersama, karena adanya insentif terhadap partisipasi yang dilakukan. Untuk itu, dapat dikatakan bahwa adanya keuntungan menjadi kunci dalam upaya memunculkan adanya partisipasi dan menjaga partisipasi (Green & Shapiro, 1994:79).

2.2 Tinjauan Empiris

Beberapa penelitian sebelumnya tentang keterkaitan dengan penelitian mengenai pengaruh penyajian laporan keuangan, akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah serta peran moderasi partisipasi masyarakat sebagai berikut:

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu

No.	Penulis (Tahun)	Judul	Metode	Hasil
1.	Adiputra <i>et al.</i> (2018)	Transparency of local government in Indonesia	Sampel penelitian terdiri dari 34 pemerintah daerah (provinsi) di Indonesia pada tahun 2016, menggunakan <i>purposive sampling</i> dan analisis regresi berganda.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas pelaporan keuangan melalui opini audit dan lingkungan politik berpengaruh positif signifikan terhadap transparansi pemerintah daerah di Indonesia. Di sisi lain, besarnya respon pemerintah daerah dan pemerintah daerah terhadap peraturan tersebut tidak mempengaruhi transparansi pemerintah daerah di Indonesia.
2.	Jeriansyah & Mappanyukki (2020)	The Effect of Accountability and Transparency of Regional Financial Management on Local Government Performance	Penelitian dilakukan pada pemerintah Provinsi DKI Jakarta. Data diperoleh melalui kuesioner dan dianalisis menggunakan SmartPLS.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah.
3.	Batubara & Risna (2020)	Pengaruh Akuntabilitas, Partisipasi dan Pengawasan terhadap Kinerja Anggaran Berkonsep Value For Money Pada Badan Pengelolaan Keuangan Dan Aset Daerah Kabupaten Bengkalis	Penelitian dilakukan pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Bengkalis. Data diperoleh melalui kuesioner dan dianalisis dengan teknik regresi linear berganda.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial akuntabilitas, partisipasi dan pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran dengan konsep value for money pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Bengkalis. Sedangkan secara simultan akuntabilitas, partisipasi dan

No.	Penulis (Tahun)	Judul	Metode	Hasil
				pengawasan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja anggaran dengan konsep <i>value for money</i> .
4.	Sufiati <i>et al.</i> (2022)	Pengaruh Akuntabilitas dan Transparansi terhadap Kinerja Instansi Pemerintah Daerah Kota Makassar	Populasi adalah para Pejabat/Aparat Pemerintah Daerah Kota Makassar. Data dikumpulkan melalui kuesioner dan dianalisis dengan teknik regresi linear berganda.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntabilitas dan transparansi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Instansi, akuntabilitas berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja instansi, dan transparansi berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja instansi.
5.	(Dharma, 2022)	Financial accountability on local government and regional economic growth	Penelitian ini menggunakan pemerintah kabupaten dan kota di Indonesia dari tahun 2016 hingga 2020 sebagai sampel	Hasil penelitian ini menunjukkan secara empiris bahwa akuntabilitas keuangan pemerintah daerah dikaitkan dengan pertumbuhan ekonomi daerah.
6.	Fredo TSP Hasugian, Ricky Ary Syahputra, Aulia Rahman Harahap (2021)	Pengaruh Akuntabilitas Keuangan Daerah, <i>Value For Money</i> , Kejujuran, Transparansi, dan Pengawasan Terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah (Studi Kajian Pada Pemerintah Kabupaten Labuhanbatu	Teknik analisis data menggunakan analisis jalur dengan bantuan program SmartPLS 3.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa <i>value for money</i> , kejujuran, transparansi dan pengawasan memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah, sedangkan Akuntabilitas Keuangan Daerah memiliki hubungan negatif dan signifikan terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah.

No.	Penulis (Tahun)	Judul	Metode	Hasil
7.	Azza Nur Zubaidah dan Nugraeni (2023)	Pusat) Pengaruh Akuntabilitas dan Transparansi terhadap Laporan Keuangan pada Pemerintah Kabupaten Sleman	Penelitian dilakukan pada SKPD kecamatan dan data dianalisis dengan regresi linear berganda.	Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa variabel transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan, sedangkan variabel akuntabilitas tidak berpengaruh. Penelitian ini memiliki konsekuensi nyata bagi pemerintah daerah. Dengan meningkatkan akuntabilitas dan transparansi, laporan keuangan mungkin lebih baik, yang akan sangat membantu pengambilan keputusan, pengawasan, dan membangun kepercayaan publik. Oleh karena itu, penelitian ini berkontribusi besar dalam mendorong sistem manajemen keuangan yang efektif
8.	Nasir Uddin (2019)	Empowerment through participation in local governance: the case of Union Parishad in Bangladesh	Dengan menggunakan pendekatan deskriptif dan analitis yang luas, makalah ini mengevaluasi hubungan antara partisipasi dan pemberdayaan masyarakat lokal berdasarkan tinjauan sumber	Lembaga-lembaga pemerintah daerah, khususnya UP, telah ada banyak mekanisme di mana orang berpartisipasi dalam proses pengambilan keputusan. Hal ini juga diyakini bahwa partisipasi masyarakat dalam lembaga-lembaga pemerintah daerah tidak hanya kesempatan bagi mereka tetapi juga aparat pemberdayaan.

No.	Penulis (Tahun)	Judul	Metode	Hasil
			informasi sekunder.	Oleh karena itu, proses pemberdayaan mengakar dalam gagasan partisipasi. Jelas bahwa orang-orang di tingkat akar rumput telah berpartisipasi dalam UP dalam pengaturan yang beragam, tetapi efektivitas partisipasi ini dalam hal pemberdayaan masih sedikit dan bahkan kurang.
9.	Zeinab Abbas Zaazou (2020)	Citizens' participation in financing national projects (an applied study on the enlargement of the Suez Canal of Egypt)	Peneliti bergantung pada data sekunder dan primer juga dalam mengerjakan makalah ini. Dia menggunakan data sekunder yang dikumpulkan dari para sarjana dan dari lembaga domestik dan internasional.	Kepercayaan, transparansi dan partisipasi warga terbukti menjadi pilar penting dalam membangun pemerintahan yang partisipatif.
10.	M. Salim Uddin and C. Emdad Haque (2020)	Good governance and local level policy implementation for disasterrisk-reduction: actual, perceptual and contested perspectives in coastal communities in Bangladesh	Penyelidikan empiris dengan metode kualitatif dan studi kasus	Studi kami mengungkapkan bahwa tata kelola bencana interaktif, desentralisasi manajemen bencana, dan kepatuhan oleh lembaga tingkat lokal dengan prinsip-prinsip tata kelola yang baik dan pedoman kebijakan nasional dapat sangat efektif dalam mengurangi kerugian dan

No.	Penulis (Tahun)	Judul	Metode	Hasil
				kerusakan bencana. Menurut anggota masyarakat pesisir, pemerintah daerah umumnya gagal menegakkan prinsip-prinsip tata kelola yang baik, dan data triangulasi mengkonfirmasi bahwa wilayah tersebut pada umumnya menderita korupsi yang merajalela, favoritisme politik, kurangnya transparansi dan akuntabilitas dan minimnya keterlibatan penduduk lokal dalam pengambilan keputusan – yang semuanya telah sangat menghambat keberhasilan implementasi kebijakan manajemen bencana nasional
11.	(Latif & Mahmud, 2022)	Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Desa dengan Transparansi Sebagai Variabel Intervening (Studi Pada Pemerintah Desa di Kabupaten Pati)	Metode pengumpulan data yang digunakan adalah kuesioner. Analisis data menggunakan path analysis.	Penyajian laporan keuangan, aksesibilitas, dan transparansi berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Desa Kabupaten Pati.

No.	Penulis (Tahun)	Judul	Metode	Hasil
12.	Fien Hapsari Somad, Naz'aina, Muammar Khaddafi Razif (2023)	Pengaruh Penyajian, Aksesibilitas dan Transparansi Laporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan SKPD Pada Pemerintah Kota Lhokseumawe	metode analisis kuantitatif dengan software pengolah data SEM-PLS versi	Penyajian mempunyai pengaruh signifikan terhadap aksesibilitas. Setiap perubahan pada penyajian akan signifikan meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan, aksesibilitas tidak mempunyai pengaruh pada peningkatan akuntabilitas pengelolaan keuangan transparansi mempunyai pengaruh pada meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan.
13.	Mulyanto, Nita Andriyani Budiman dan Muhammad Nuril Fahmi (2020)	Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Penyajian Laporan Keuangan Daerah, Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah dan Desentralisasi Fiskal terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah dengan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Sebagai Variabel	Moderated Regression Analysis (MRA)	sistem akuntansi keuangan daerah dan penyajian laporan keuangan daerah berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, variabel aksesibilitas laporan keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, dan variabel desentralisasi fiskal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, sedangkan sistem pengendalian internal pemerintah memperkuat hubungan antara sistem akuntansi keuangan daerah.

Sumber: Hasil kajian literatur, 2024.