BAB II

KAJIAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

A. Review Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No	Nama Penelitian	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1	Novrian Dandi Pratama, Ahim Abdurahim, dan Hafiez Sofyani (2017)	Determinan Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Dan Penyerapan Anggaran Di Pemerintah Daerah	Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa pemahaman, pelatihan, dan tekanan eksternal berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan anggaran kinerja. Untuk penyerapan anggaran, hanya variabel pemahaman memiliki pengaruh yang signifikan. Terakhir, efektivitas anggaran berbasis kinerja berpengaruh signifikan terhadap penyerapan anggaran.
2	Siti Aminah, Soeratno dan Suyanto (2017)	Peran Manager Puncak Sebagai Pemoderasi Tekanan Eksternal, Komitmen Organisasi Dan Pengendalian Internal Pada Kinerja Anggaran	Hasil penelitian menunjukkan bahwa peran manajer puncak dapat mempengaruhi hubungan tekanan eksternal dan pengendalian internal atas kinerja anggaran. Tekanan eksternal, komitmen organisasi dan internal variabel kontrol berpengaruh individual terhadap kinerja anggaran dengan signifikansi < 0,005
3	Desmiyawati dan Asmidawati (2017)	Pengaruh Tekanan Eksternal, Komitmen Manajemen dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan Pemerintah Provinsi Riau	Hasil pengujian menunjukkan bahwa tekanan eksternal dan ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap transparansi pelaporan keuangan Pemerintah Provinsi Riau. Sedangkan komitmen manajemen tidak berpengaruh terhadap transparansi tersebut.
4	Alex Sandra dan, Edi Purwanto (2015)	Pengaruh Faktor-Faktor Eksternal Dan Internal Terhadap Kinerja Usaha Kecil	Hasil penelitian menunjukan (1) Faktor-faktor eksternal yang terdiri dari aspek kebijakan pemerintah, aspek

No	Nama Penelitian	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
		Dan Menengah Di Jakarta	sosial budaya dan ekonomi, dan aspek peranan lembaga terkait memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap faktor-faktor internal UKM (2) Faktor-faktor eksternal memiliki pengaruh yang positif namun tidak signifikan terhadap kinerja UKM (3) Faktor-faktor internal yang terdiri dari aspek sumber daya manusia, aspek keuangan, aspek teknis dan operasional, serta aspek pasar dan pemasaran memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kinerja UKM
5	Nawang Aji Sasongko, Yulvi Zaika dan, Agus Suharyanto (2017)	Pengaruh Faktor Internal Dan Eksternal Terhadap Kinerja Sumber Daya Manusia Pada Pabrik Kontruksi Beton	Berdasarkan hasil dan pembahasan dapat diambil kesimpulan sebagai berikut: 1. Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kinerja sumber daya manusia dalam pabrik adalah faktor internal dan faktor eksternal. Faktor internal antara lain: Sikap / *attitude*, keahlian / skill, pengetahuan / *knowledge*, dan kemampuan / *abilities*. Faktor eksternal antara lain: Alat kerja / *tools*, sumber daya pendukung / *resources*, lingkungan sosial / *social system*, rekan kerja / *coworker*, dan sikap manajemen / *managerial behavior*. 2. Faktor yang paling dominan berpengaruh terhadap kinerja SDM adalah faktor eksternal dengan koefisien sebesar 0,640. 3. Faktor eksternal SDM yang dengan indikator coworker sudah baik. Dimana didalam grafik IPMA indikator *coworker* terletak pada kuadran dua, yang artinya bahwa tindakan yang perlu dilakukan adalah untuk

No	Nama Penelitian	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
			mempertahankan kinerjanya (*keep up the good work*).
6	Puspitasari, Rita Nurmalina, Anna Fariyanti dan Adhitya Marendra Kiloes (2018)	Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal Terhadap Perilaku Kewirausahaan dan Dampaknya Terhadap Kinerja Usaha Petani Anggrek	Hasil pengujian dengan SEM menunjukkan faktor internal, yaitu peningkatan skala usaha, intensi berwirausahatani, motivasi berprestasi dan persepsi terhadap usaha yang tinggi, dan dapat meningkatkan perilaku kewirausahaan. Faktor eksternal yang terdiri atas bahan input, penyuluhan, bantuan modal, promosi, regulasi, kekompakan di antara petani anggrek, dan akses informasi secara signifikan berpengaruh negatif. Perilaku kewirausahaan secara signifikan berpengaruh positif terhadap kinerja usaha, artinya bahwa ketekunan, ketanggapan terhadap peluang usaha, inovatif, keberanian mengambil risiko dan kemandirian dalam menjalankan usahatani anggrek berperan penting dalam peningkatan kinerja usaha

B. Tinjauan Pustaka

1. Teori *Stakeholder*

Pengertian stakeholder menurut Freeman dan Reed (2016) adalah "sekelompok orang atau individu yang diidentifikasikan dapat mempengaruhi dan dapat dipengaruhi oleh suatu tujuan pencapaian tertentu". Para pemegang saham, para *supplier*, bank, para customer, pemerintah dan komunitas memegang peranan penting dalam organisasi (berperan sebagai *stakeholder*).

Pemerintahan merupakan bagian dari beberapa elemen yang membentuk masyarakat dalam sistem sosial yang berlaku. Keadaan tersebut kemudian menciptakan sebuah hubungan timbal balik antara pemerintah dan para stakeholder yang berarti pemerintah harus melaksanakan peranannya secara dua arah untuk memenuhi kebutuhan pemerintahan sendiri maupun stakeholder lainnya dalam sebuah sistem sosial. Oleh karena itu, segala sesuatu yang dihasilkan dan dilakukan oleh masing-masing bagian dari stakeholder akan saling mempengaruhi satu dengan yang lainnya.

Sejalan dengan tujuan peningkatan kesejahteraan masyarakat melalui kegiatan pemerintah sebagai stakeholder yang memiliki peran penting dalam proses memajukan suatu daerah, pemerintah diharapkan mampu untuk melakukan upaya pembangunan secara maksimal. Kemajuan suatu daerah dilihat dari bagaimana pemerintah sebagai pemegang kekuasaan tertinggi suatu daerah harus mampu mengelola anggaran yang ada untuk kepentingan rakyat didaerahnya.

Kepentingan rakyat yang dimaksudkan disini adalah bagaimana anggaran yang telah disahkan tersebut memang merupakan representasi dari apa yang diinginkan oleh rakyat sehingga hasilnya akan kembali kepada rakyat itu juga nantinya. Pelayanan, Strategi, dan Operasi dalam menghadapi permasalahanpermasalahan yang terjadi di daerah tersebut menjadi tanggung jawab bersama antar Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai *stakeholder* pemerintah daerah. Hal tersebut dapat tercermin dalam proses

penggunaan anggaran yang efektif dan efisien sehingga tidak menyebabkan penyerapan realisasi yang rendah.

2. Penyerapan Anggaran

a. Pengertian Penyerapan Anggaran

Menurut Halim (2014: 9) penyerapan anggaran adalah pencapain dari suatu estimasi yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu dipandang pada suatu saat tertentu (realisasi dari anggaran). Secara lebih mudah orang awam menyebutnya pencairan anggaran. Oleh karena yang diamati adalah organisasi sektor publik atau entitas pemerintahan, maka penyerapan anggaran disini dapat diartikan sebagai pencairan atau realisasi anggaran sesuai yang tercantum dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) pada saat tertentu.

Penyerapan anggaran merupakan salah satu tahapan dari siklus anggaran yang dimulai dari perencanaan anggaran, penetapan dan pengesahan anggaran oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), penyerapan anggaran, pengawasan anggaran dan pertanggungjawaban penyerapan anggaran. Tahapan penyerapan anggaran ini dimulai ketika Undang-Undang (UU) Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) disahkan oleh DPR. Dalam rangka terjadinya kesatuan pemahaman serta kesatuan langkah dalam pelaksanaan, pemerintah sebagai pelaksana dari UU APBN selanjutnya menerbitkan Keputusan Presiden (Keppres) tentang Pedoman Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara sebagai dasar hukum pelaksanaan APBN. Pada saat ini Keppres yang berlaku adalah Keppres nomor 42 tahun 2002. (Kuncoro, 2013).

Senada dengan pengertian penyerapan anggaran dalam Sanjaya, dkk (2018:4) penyerapan anggaran merupakan salah satu tahapan dari siklus anggaran yang dimulai dari perencanaan anggaran, penetapan dan pengesahan anggaran oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), penyerapan anggaran, pengawasan anggaran dan pertanggungjawaban penyerapan anggaran.

Menurut Noviwijaya dan Rohman (2013), penyerapan anggaran satuan kerja adalah proporsi anggaran satuan kerja yang telah dicairkan atau telah direalisasikan dalam satu tahun anggaran. Mengukur daya serap membutuhkan lebih dari sekedar membandingkan dana yang tersedia dan pengeluaran yang sebenarnya. Bahkan jika 100% dari anggaran yang dialokasikan dihabiskan mungkin ada kendala daya serap yang telah menyebabkan realokasi dana dan/atau kegagalan untuk melaksanakan rencana kerja (*Ministry of Finance, Planning and Economic Development of Uganda*, 2011).

Berdasarkan pengertian penyerapan anggaran di atas, maka dapat disimpulkan bahwa penyerapan anggaran merupakan pencapaian atau pencairan anggaran yang sudah tercantum dalam Laporan Realisasi Anggaran

b. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penyerapan Anggaran

1) Dokumen Perencanaan

Dasar hukum penyusunan dokumen perencanaan pembangunan daerah mengacu pada beberapa produk perundang-undangan (Miliasih, 2012) sebagai berikut:

a) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;

b) Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;

c) Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional;

d) Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah Jo UU 12 tahun 2008;

e) Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Negara;

f) Peraturan Menteri Dalam negeri Nomor 13 Tahun 2006 Jo Permendagri Nomor 21 Tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah;

Dokumen perencanaan di daerah menurut Pinto (2013: 86) sebagai, berikut:

a) Rencana Pembangunan Jangka Panjang Daerah (RPJPD)

Rencana Pembangunan Jangka Panjang Daerah (RPJPD) merupakan rencana untuk mencapai tujuan dibentuknya pemerintahan daerah provinsi sesuai Undang-Undang tentang Pembentukan Daerah.

b) Rencana Pembangunan Jangka Menengah (RPJM)

Daerah Rencana Pembangunan Jangka Menengah (RPJM) Daerah merupakan arah pembangunan yang ingin dicapai daerah dalam kurun waktu 5 (lima) tahun, sesuai masa bhakti Kepala Daerah terpilih yang disusun berdasarkan visi, misi, dan program Kepala Daerah.

c) Rencana Strategis (Renstra)

Satuan Kerja Perangkat Daerah Renstra SKPD adalah dokumen perencanaan SKPD yang berjangka waktu 5 (lima) tahun, disusun dalam rangka mengoperasionalkan RPJM Daerah sesuai tugas dan fungsi masing-masing SKPD sesuai bidang urusan yang menjadi kewenangan daerah.

d) Rencana Kerja Pemerintah (RKP)

Daerah RKP Daerah yang merupakan rencana pembangunan tahunan daerah, wajib disusun oleh Daerah sebagai landasan dalam penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD).

e) Rencana Kerja (Renja)

Satuan Kerja Perangkat Daerah Renja SKPD merupakan dokumen rencana pembangunan masing-masing SKPD yang berjangka waktu 1 (satu) tahun, memuat kebijakan, program, dan kegiatan yang disusun sesuai dengan tugas dan fungsi SKPD yang bersangkutan berdasarkan urusan yang menjadi kewenangan daerah, sasaran (indikator) hasil dan keluaran yang terukur, beserta rincian pendanaannya.

2) Pencatatan Administrasi

Administrasi dalam arti sempit. Menurut Handayaningrat (1988:2) mengatakan "Administrasi secara sempit berasal dari kata *Administratie* (bahasa Belanda) yaitu meliputi kegiatan cata-mencatat, surat-menyurat, pembukuan ringan, ketik-mengetik, agenda dan sebagainya yang bersifat

teknis ketatausahaan". Dari definisi tersebut dapat disimpulkan administrasi dalam arti sempit merupakan kegiatan ketatausahaan yang mliputi kegiatan cata-mencatat, surat-menyurat, pembukuan dan pengarsipan surat serta hal-hal lainnya yang dimaksudkan untuk menyediakan informasi serta mempermudah memperoleh informasi kembali jika dibutuhkan.

Administrasi dalam arti luas. Menurut Gie (2016) mengatakan "Administrasi secara luas adalah serangkaian kegiatan yang dilakukan oleh sekelompok orang dalam suatu kerjasama untuk mencapai tujuan tertentu". Administrasi secara luas dapat disimpulkan pada dasarnya semua mengandung unsur pokok yang sama yaitu adanya kegiatan tertentu, adanya manusia yang melakukan kerjasama serta mencapai tujuan yang telah ditentukan sebelumnya. Administrasi pada intinya melingkupi seluruh kegiatan dari pengaturan hingga pengurusan sekelompok orang yang memiliki diferensiasi pekerjaan untuk mencapai suatu tujuan bersama. Administrasi dapat berjalan dengan suatu atau banyak orang terlibat di dalamnya.

3) Kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM)

Menurut Nawawi (2015) ada tiga pengertian Sumber Daya Manusia yaitu:

a) Sumber daya manusia adalah manusia yang bekerja dilingkungan suatu organisasi (disebut juga personil, tenaga kerja, pekerja atau karyawan).

b) Sumber daya manusia adalah potensi manusiawi sebagai penggerak organisasi dalam mewujudkan eksistensinya.

c) Sumber daya manusia adalah potensi yang merupakan aset dan berfungsi sebagai modal (non material/non finansial) di dalam organisasi bisnis, yang dapat mewujudkan menjadi potensi nyata (*real*) secara fisik dan non-fisik dalam mewujudkan eksistensi organisasi.

4) Dokumen Pengadaan

Civiliana (2013) mengatakan berdasarkan Keppres No. 80 Tahun 2003 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah, jenis dokumen pengadaan terdiri dari dokumen pengadaan barang/jasa pemborongan/jasa lainnya dan dokumen pengadaan jasa konsultansi. Dokumen pengadaan barang/jasa pemborongan/jasa lainnya terdiri dari dokumen pemilihan penyedia dan dokumen pasca/prakualifikasi. Sedangkan dokumen pengadaan jasa konsultansi trdiri dari dokumen pemilihan penyedia dan dokumen prakualifikasi.

Informasi yang diperlukan dalam penyusunan dokumen (Hendris, 2012) diantaranya:

a) Peraturan perundang-undangan yang diterapkan
b) Jenis kontrak
c) Sumber dana
d) Metoda pengadaan
e) Nilai kontrak

f) Standar-standar Nasional Indonesia

Ketentuan pokok dalam penyusunan dokumen pengadaan (Rahayu, 2011) antara lain:

a) Dokumen pengadaan disiapkan panitia/pejabat pengadaan dan disahkan pengguna barang/jasa.
b) Isi harus lengkap dan jelas, serta tidak menimbulkan penafsiran jamak (multi tafsir).
c) Perubahan (adendum) dokumen diperkenankan sepanjang tidak bertentangan dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

5) Uang Persediaan (UP)

Amir (2013) menjelaskan Uang Persediaan (UP) adalah uang muka kerja dengan jumlah tertentu yang bersifat daur ulang (revolving) yang diberikan kepada bendahara pengeluaran hanya untuk membiayai kegiatan operasional kantor sehari-hari yang tidak dapat dilakukan dengan pembayaran langsung. UP hanya digunakan untuk membiayai kegiatan operasional perkantoran yang tidak mungkin dilaksanakan dengan pembayaran secara langsung atau dapat diartikan kegiatan yang sifatnya insindentil/mendesak. Hal ini wajib dipahami oleh pengelola keuangan baik KPA, PPK, PPTK, PP SPM dan Bendahara Pengeluaran. Surat Permintaan Pembayaran Uang Persediaan (SPP-UP) adalah dokumen yang diajukan oleh bendahara pengeluaran untuk permintaan uang muka kerja yang tidak dapat dilakukan dengan pembayaran langsung.

Ganti Uang Persediaan yang selanjutnya disingkat GUP adalah permintaan pengganti uang persediaan yang tidak dapat dilakukan dengan pembayaran langsung. SPP Ganti Uang Persediaan yang selanjutnya disingkat SPP-GU adalah dokumen yang diajukan oleh bendahara pengeluaran untuk permintaan pengganti uang persediaan yang tidak dapat dilakukan dengan pembayaran langsung. Penggunaan atas UP ini nantinya akan dibayar ke kas daerah melalui Ganti Uang Persediaan (GUP). Undang-Undang yang mendasari mengenai GUP ini diantaranya adalah Undang Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Sedangkan Tambahan Uang Persediaan (TUP) adalah uang yang diberikan kepada satker untuk kebutuhan yang sangat mendesak dalam satu bulan melebihi pagu UP yang ditetapkan. Syarat dalam pengajuan TUP yaitu untuk memenuhi kebutuhan yang sangat mendesak/tidak dapat ditunda, digunakan paling lama satu bulan sejak tanggal SP2D diterbitkan dan apabila tidak habis digunakan dalam satu bulan sisa dana yang ada pada bendahara, harus disetor ke Rekening Kas Negara kecuali mendapatkan dispensasi perpanjangan waktu pertanggungjawaban TUP lebih dari satu bulan dari Kepala Kanwil Ditjen Perbendaharaan.

c. Kemampuan Penyerapan Anggaran

Terdapat dua sudut pandang mengenai rendahnya penyerapan anggaran menurut Halim (2014). Ada pun pendapat tersebut sebagai berikut:

1) Penyerapan anggaran yang dimaksud adalah realisasi anggaran pada akhir tahun dibandingkan dengan anggarannya.

Zaenudinsyah (2016:24) menjelaskan bahwa kemampuan penyerapan anggaran dianggap baik dan berhasil apabila realisasi penyerapan anggaran sesuai dengan aktual fisik pekerjaan yang dapat diselesaikan, dengan anggapan bahwa fisik aktual pekerjaan tersebut relatif sama dengan target penyelesaian pekerjaan yang direncanakan (Zaenudinsyah, 2016:24).

2) Dari segi ketidak proporsionalitasnya penyerapan anggaran

Zulaikah, dkk (2018: 1223) menjelaskan proporsional penyerapan anggaran yang paling tepat untuk anggaran dapat terserap secara merata per tahunnya yaitu sebesar 25% per triwulan atau secara akumulatif sebesar 25% pada Triwulan I, 50% pada Triwulan II, 75% pada Triwulan III, dan 100% pada Triwulan IV.

Dengan adanya hal tersebut maka dapat disimpulkan secara sederhana, suatu penyerapan anggaran dikatakan baik apabila telah dilaksanakan sesuai dengan perencanaannya dan penyeapan anggaranya proporsional per triwulanya**.**

Kondisi penyerapan anggaran yang rendah dan tidak proporsional menurut Miliasih (2012: 74) akan berimplikasi pada:

1) Lambatnya pelaksanaan Kegiatan/program pemerintah dan/atau pelayanan publik;

2) Penundaan pencairan dana untuk belanja barang/jasa menyebabkan fungsi stimulus fiskal dan multiplier effect dari belanja pemerintah terhadap aktivitas perekonomian masyarakat tidak optimal pada awal tahun anggaran;

3) Penumpukan tagihan kepada negara pada akhir tahun anggaran menyebabkan beban yang berat terhadap penyediaan uang/kas pemerintah, sehingga dapat memungkinkan terjadinya cash mismatch.

3. Kinerja Penganggaran

a. Pengertian Kinerja

Kinerja merupakan hasil kerja yang di capai seseorang atau pegawai yang menghasilkan output, efisien, efektifitas yang berkaitan dengan produksivitas secara kualitas maupun kuantitas sesuai yang dipertanggungjawabkan. (Mangkunegara, 2017). Dapat diartikan juga kinerja merupakan hasil keberhasilan seorang atau kelompok individu dalam melakukan sebuah kegiatan atau pekerjaan yang dapat menghasilkan berupa output atau tingkah laku dalam suatu periode dalam mencapai tujuan individu atau kelompok di sebuah instansi atau organisasi. Yang dilakukan oleh segala segmen, peringkat dan jabatan di suatu instansi ataupun organisasi.

Kinerja juga merupakan sebuah penialaian oleh atasan dalam menilai kemampuan bawahan dalam melaksanakan tugas yang diberikan. Kinerja juga dapat dipakai dalam penilaian sebuah tingkah laku individu pada

pelaksanaan tugasnya atau tingkah laku terhadap tanggungjawab tugas yang diberikan.

Darise (2018) Kinerja Keuangan merupakan hasil realisasi pendapatan dan belanja yang disusun dan diukur berdasarkan basis akrual.Kinerja keuangan dapat disimpulkan merupakan gambaran kondisi keuangan perusahaan atau keuangan sebuah instansi yang dapat diukur dengan cara tertentu yang dapat berupa realisasi pendapatan dan belanja yang disusun berdasarkan basis akrual yang menghasilkan sebuah kesimpulan akan keberhasilan perusahaan atau instansi dalam mengelola keuangan.

Kinerja keuangan merupakan prestasi yang dapat dicapai pada anggaran yang telah dibuat daerah dengan menganalisis perbedaan antara realisasi dengan target yang dianggarkan, baik dari sisi penerimaan maupun pengeluaran, sehingga nantinya dapat dihasilkan tingkat efektivitas dan efisiensi tertentu sesuai dengan kriteria penilaian kinerja keuangan yang telah ditetapkan. Penilaian laporan kinerja keuangan diukur berdasarkan pada anggaran yang telah dibuat. Penilaian tersebut dilakukan dengan menganalisis varians (selisih atau perbedaan) antara kinerja aktual dengan yang dianggarkan. (Mardiasmo, 2019: 123).

b. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah merupakan cermin dari pilihan-pilihan ekonomis dan sosial masyarakat suatu daerah. Untuk menjalankan peran yang dimandatkan masyarakat untuk menjadikan pilihan-pilihan tersebut. Pemerintah daerah harus melaksanakan fungsi

pertama, pengumpulan sumber daya yang mencukupi dengan cara yang tepat, dan kedua, pengalokasian dan penggunaan sumber daya tersebut secara responsif, efisien dan efektif. Fungsi pertama berkaitan dengan sisi penerimaan (pendapatan) dari APBD sedangkan fungsi kedua dari sisi pengeluaran (belanja). (Nadaek, 2013: 11).

Pemerintah daerah dalam melaksanakan tugas menjalankan mandat dari rakyat membutuhkan biaya yang besar. Untuk pembiayaan tersebut pemerintah daerah mempunyai beberapa sumber penerimaan daerah yang dituangkan dalam anggaran. Anggaran yang dibuat akan mencerminkan politik pengeluaran pemerintah yang rasional baik secara kuantitatif maupun kualitatif sehingga akan terlihat (Mardiasmo, 2019):

1) Adanya pertanggungjawaban pemungutan pajak dan pungutan lain-lain oleh pemerintah misalnya untuk memperlancar ekonomi.
2) Adanya hubungan yang erat antara fasilitas penggunaan dana dan penarikannya.
3) Adanya pola pengeluaran pemerintah yang dapat dipakai sebagai pertimbangan dalam menentukan pola tingkat distribusi penghasilan dalam ekonomi.

c. Karakteristik Kinerja Anggaran

Karakteristik kinerja anggaran menurut Abdul Halim (2014: 17), antara lain:

1) APBD disusun oleh DPRD bersama-sama Kepala Daerah.

2) Pendekatan yang dipakai dalam penyusunan anggaran adalah pendekatan tradisional (*line item*) yaitu anggaran disusun berdasarkan jenis penerimaan dan jenis pengeluaran. Oleh karena itu, setiap baris dalam APBD menunjukkan tiap jenis penerimaan dan pengeluaran. Penggunaan pendekatan ini bertujuan untuk melakukan pengendalian atas pengeluaran. Pendekatan ini merupakan pendekatan yang paling tradisional (tertua) diantara berbagai pendekatan penyusunan anggaran.

3) Siklus APBD terdiri atas perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, pemeriksaan, penyusunan, dan penetapan perhitungan APBD. Penyusunan dan perhitungan APBD merupakan pertanggungjawaban APBD. Pertanggungjawaban itu dilakukan dengan menyampaikan perhitungan APBD kepada Menteri Dalam Negeri untuk Pemerintahan Daerah Tingkat I dan kepada Gubernur untuk Pemerintahan Daerah Tingkat II. Oleh karena itu, pertanggungjawaban bersifat vertikal.

4) Dalam tahap pengawasan dan pemeriksaan dan tahap penyusunan dan penentuan perhitungan APBD, pengendalian dan pemeriksaan/ audit bersifat keuangan. Hal ini tampak pada pengawasan pendapatan daerah dan pengawasan pengeluaran daerah.

5) Pengawasan terhadap pengeluaran daerah dilakukan berdasarkan 3 unsur utama, yaitu unsur ketaatan pada peraturan perundangan yang

berlaku, unsur kehematan dan efisiensi, dan unsur hasil program (untuk proyek-proyek daerah).

6) Sistem akuntansi keuangan daerah menggunakan tata buku anggaran yaitu anggaran dan pembukuan saling berhubungan dan saling mempengaruhi.

4. Tekanan Eksternal

a. Pengertian Tekanan Eksternal

Tekanan eksternal merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi penerapan transparansi pelaporan keuangan. Tekanan ini berasal dari luar organisasi yaitu seperti peraturan yang dikeluarkan oleh pemerintah. Isomorfisme koersif selalu terkait dengan segala hal yang terhubung dengan lingkungan di sekitar organisasi. Isomorfisme koersif (*coercive isomorphism*) merupakan hasil dari tekanan formal dan informal yang diberikan pada organisasi oleh organisasi lain dimana organisasi tergantung dengan harapan budaya masyarakat di mana organisasi menjalankan fungsinya (DiMaggio dan Powell, 2018). DiMaggio dan Powell (2018) juga menyatakan bahwa isomorfisme koersif berasal dari pengaruh politik dan kebutuhan untuk legitimasi.

Perubahan organisasi yang didasari kekuatan koersif akan menyebabkan organisasi lebih mempertimbangkan pengaruh politik dari pada teknis (Ashworth, 2019). Perubahan organisasi yang lebih dipengaruhi politik akan mengakibatkan praktik-praktik yang terjadi dalam organisasi, khususnya terkait penerapan transparansi pelaporan keuangan

akan hanya bersifat formalitas yang ditujukan untuk memperoleh legitimasi.

Menurut Gibson (2015) tekanan adalah dorongan yang sifatnya berupa mendukung maupun menolak perilaku dalam melaksanakan tugas, tanggungjawab dan keputusan dalam sebuah organisasi. Tekanan terdiri atas tekanan internal (*internal preasure*) dan eksternal (*eksternal preasure*). Tekanan dalam bentuk dukungan maupun penolakan dapat menjadi pertimbangan dari sebuah organisasi. Tekanan tersebut perlu diperhatikan karena bersumber dari pihak-pihak yang mampu memberikan nilai tawar terhadap berjalannya roda organisasi. Contohnya adalah masyarakat, pemerintah adalah pihak yang bertugas untuk mengelola dana dari masyarakat. Jadi, aspirasi masyarakat dapat menjadi tekanan bagi pemerintah untuk mendorong agar kinerjanya menjadi lebih baik.

b. Faktor Pendorong Sebagai Tekanan Eksternal

Dalam *Planning and Managing Change* (2015) yang dialihbahasakan oleh Marcus Prihminto Widodo tekanan eksternal menjadi faktor pendorong untuk perubahan yang berasal dari:

1) Tekanan hukum

Industri dipengaruhi oleh berbagai pembatasan hukum baik secara lokal, nasional, maupun internasional, dan perubahan-perubahan dalam hukum serta peraturan dapat saja terjadi sewaktu-waktu dan mempengaruhi segala macam isu di segala macam tingkatan. Berikut

adalah sejumlah bidang utama yang kemungkinan sumber-sumbernya terdapat seperti dibawah ini:

a) Peraturan Kesehatan dan Keselamatan (Komisi ASEAN)
b) Peluang yang Sama (Pemerintahan Nasional [departemen tenaga kerja, lingkungan, kesehatan, daan sebagainya])
c) Hubungan Bapak Angkat-Anak Angkat (Peraturan Setempat)
d) Masalah-masalah ketenagakerjaan Lainnya (Peraturan Asosiasi Profesi atau Perdagangan [secara hukum tidak mengikat tapi secara *de facto* memaksa])
e) Undang-undang Perindustrian
f) Masalah-masalah lingkungan (polusi, limbah, kebisingan, dan sebagainya).

2) Tekanan teknologi

Teknologi berubah dalam kecepatan yang luar biasa. Ada juga yang mengatakannya dalam kecepatan yang mencemaskan. Ditaksir 90 persen ilmuwan yang pernah hidup pengaruhnya masih membekas hingga saat kini, dan bahwa cadangan pengetahuan kita selalu berlipat setiap 15 tahun. Teknologi menyajikan kepada kita banyak peluang: komputer mikro, scanner medis, dan serat optik, adalah sekadar tiga contoh langkah besar kemajuan dalam industri dan masyarakat sebagai hasil perkembangan teknologi. Kecepatan perubahan teknis terus saja meningkat. Hal itu menyebabkan daur hidup produk

semakin meningkat. Pada akhirnya itu memaksa staf untuk semakin sering beradaptasi dengan peralatan baru.

3) Tekanan ekonomi

Berbagai perubahan perekonomian yang dialami pihak dalam maupun yang pihak luar alami akan berpengaruh luar biasa terhadap kelangsungan industri manapun. Beberapa perubahan akan berdampak pada semua industri sejauh tertentu, entah lebih besar atau lebih kecil, sementara perubahan lainnya hanya berdampak sebatas pada sejumlah bidang usaha tertentu saja. Berikut hal-hal sebagai faktor pedorong tekanan eksternal dari segi ekonomi:

a) Naik atau turunnya harga bahan mentah (mis: kenaikan harga minyak sejak tahun 1973)
b) Berbagai perubahan dalam pola perdagangan internasional
c) Berfluktuasinya nilai mata uang (dan berbagai pengaruhnya terhadap harga-harga bahan impor maupun ekspor),
d) Pasar-pasar baru (mubculnya pasar-pasar baru di luar negeri sebagai akibat dari naiknya tingkat pendapatan atau dihapuskannya penghambat-penghambat perdagangan.)

4) Tekanan politik

Semua industri, sampai batas tertentu, terpengaruh oleh perubahan politik. Perubahan politik, yang diinterpretasikan secara luas (baik dalam internasional maupun domestik), dapat berdampak

terhadap bisnis dalam segala macam cara. Contoh-contoh yang serupa dengan hal berikut:

a) Kebijakan regional – fluktuasi kebijakan pemerintaha untuk menarik investasi ke salah satu bagian negara atau kebagian lainnya. Kebijakan ini dapat mempengaruhi beberapa jenis keputusan bisnis-investasi, lokasi yang berpindah-pindah, transportasi, dan sebagainya

b) Perubahan diplomasi - perubahan-perubahan dalam hubungan antara Indonesia dan bangsa-bangsa lain, misalnya, akan mempengaruhi berbagai kemungkinan ekspor dan impor,

c) Perpajakan- perubahan-perubahan beban pajak dalam anggaran pemerintah atau pernyataan-pernyataan ekonomi lainnya,

d) Pembelian –kontrol politik (atau pengaruh ekonomi yang diciptakan pemerintah) mempengaruhi pilihan industri atas sumber-sumber bahan yang dibutuhkannya.

5) Tekanan sosial

Berbagai perubahan sosial merupakan pengaruh penting terhadap dunia usaha, karena dua alasan utama. Pertama, harapan pelnggan berubah-ubah dan hampir selalu mengarah keatas. Standar yang semakin tinggi akan kualitas, pilihan, dan tersedianya produk selalu dituntut seiring dengan meningkatnya kepedulian pelanggan. Paradoksalnya, pada saat unit-unit layanan dan imdustrial menjadi semakin besar dan semakin bersifat global secara aktif, pelanggan

cenderung mengembangkan suatu tuntutan perlakuan yang semakin sempit dan bersifat pribadi. Kedua, harapan karyawan juga berubah. Mungkin saja karyawan mengharapkan bahwa atasan mau berhubungan dengan melalui cara yang agak santai

6) Tekanan lingkungan

Muncul kesadaran yang tumbuh dengan cepat akan isu-isu lingkungan dan konsekuensi berupa tekanan terhadap industri, baik langsung maupun melalui badan-badan pemerintah, yang harus diperhitungkan dalam membuat keputusan bisnis. Dalam banyak kasus, isu-isu ini bahkan telah membuat beberapa perusahaan yang kuat secara aktif memicu serta mempromosikan diri mereka sendiri sebagai perusahaan yang sadar peduli terhadap lingkungan. Saat ini tidak banyak perusahan yang dapat begitu saja mengabaikan isu-isu lingkungan tanpa membahayakan citra perusahaan itu di mata konsumen, dan pada akhirnya membahayakan angka penjualan mereka. Isu-isu lingkungan yang bersifat umum dan "bersifat politis" yang mempengaruhi industri dewasa ini

7) Tekanan karena aktivitas yang kompetitif

Dalam bisnis yang kompetitif (bersaing ketat), anda perlu mengetahui apa yang sedang dilakukan pesaing anda, dan memastikan bahwa pelanggan memandang produk dan pelayanan anda sebagai yang terbaik. Secara umum aktivitas yang kompetitif harus dilihat sebagai hal yang baik, karena kegiatan seperti ini biasanya

menghasilkan penawaran yang lebih baik bagi konsumen. Harga jelas merupakan salah satu unsur penting dalam strategi kompetitif, tetapi tingkat dan jenis pelayanan serta kualitas produk yang ditawarkan akan menjadi semakin penting.

c. Indikator Tekanan Eksternal

Untuk mengukur pengaruh tekanan eksternal, dalam Ridha dan Basuki (2012) terdapat 5 indikator yang dapat digunakan, yaitu:

1) Terbitnya undang-undang dan peraturan tentang transparansi
2) Tuntutan Gubernur, Walikota, Bupati untuk melakukan transparansi pelaporan keuangan.
3) Seringnya pemberitaan media massa akan transparansi pelaporan keuangan.
4) Semakin meningkatnya kritik masyarakat atas transparansi pelaporan keuangan.
5) Tuntutan pengusaha atau komunitas bisnis atas penerapan transparansi keuangan.

5. Dinamika Internal

a. Pengertian Dinamika Internal

Menurut Mcceland (2019:13) menyatakan bahwa faktor internal yaitu menyangkut aspek-aspek kepribadian yang dimiliki oleh seorang wirausaha yang memiliki keinginan untuk berprestasi yang sangat tinggi dibandingkan orang yang tidak berwirausaha.

Menurut Stewart dalam Komsi (2014) menyatakan bahwa faktor internal berasal dari diri wirausahawan yang dapat berupa sifat-sifat personal, sikap, kemauan dan kemampuan indvidu yang dapat memberikan kekuatan individu untuk berwirausaha.

Menurut Hendro (2011:61) faktor internal adalah faktor individual atau personal yang dipengaruhi oleh adanya pengalaman hidup dari kecil hingga dewasa. Faktor individu bisa berasal dari motivasi dalam diri seseorang. Sedangkan Menurut Alma (2014:64) faktor inteernal yaitu segenap pikiran emosi dan persoalan dari dalam diri seseorang yang mempengaruhi minat sehingga tidak dapat dipusatkan atau faktor yang berasal dari dalam diri.

Menurut Darpujiyanto (2016:16) faktor internal adalah faktor-faktor yang timbul karena ada pengaruh rangsangan dari dalam diri individu itu sendiri. Menurut Arif (2014:23) faktot internal merupakan karakteristik individu dimana faktor-faktor tersebut dari dalam seseorang yang dapat dikendalikan.

b. Faktor-Faktor Dinamika Internal

Faktor internal adalah faktor yang berasal dari dalam diri seseorang dalam menciptakan dan menemukan sesuatu yang kemudian bermanfaat untuk orang bayak misalnya. Dalam hal ini faktor internal yang mempengaruhi persepsi, yaitu usia, pendidikan, dan pekerjaan.

1) Usia

Usia adalah umur individu yang dihitung mulai saat dilahirkan sampai ulang tahun. Semakin cukup umur, kematangan dan kekuatan seseorang akan lebih matang dalam berpikir dan bekerja. Semakin tua umur seseorang semakin konstruktif dalam menggunakan koping pengetahuan yang diperoleh. Usia sangat mempengaruhi tingkat pengetahuan dan pengalaman seseorang dan semakin cukup umur, tingkat kematangan dan kekuatan seseorang akan lebih matang dalam berpikir dan bekerja

2) Pendidikan

Menjelaskan bahwa orang yang mempunyai pendidikan tinggi akan memberikan tanggapan yang lebih rasional dibandingkan dengan orang yang berpendidikan rendah atau tidak berpendidikan sama sekali.

3) Pekerjaan

Pekerjaan adalah suatu yang dilakukan untuk mencari nafkah. Masyarakat yang sibuk bekerja hanya memiliki sedikit waktu untuk memperoleh informasi. Dengan bekerja seseorang dapat berbuat sesuatu yang bernilai, bermanfaat, memperoleh pengetahuan yang baik tentang suatu hal sehingga lebih mengerti dan akhirnya mempersepsikan sesuatu itu positif.

6. Pemahaman Pegawai

a. Pengertian Pemahaman

Pemahaman berasal dari kata paham yang mempunyai arti mengerti benar, sedangkan pemahaman merupakan proses pembuatan cara memahami (Em Zul, dan Senja, 2018: 607-608).

Pemahaman berasal dari kata paham yang artinya (1) pengertian; pengetahuan yang banyak, (2) pendapat, pikiran, (3) aliran; pandangan, (4) mengerti benar (akan); tahu benar (akan); (5) pandai dan mengerti benar, apabila mendapat imbuhan me-i menjadi memahami, berarti; (1) mengetahui benar, (2) pembuatan, (3) cara memahami atau memahamkan (mempelajari baik-baik supaya paham) (Depdikbud , 1994: 74), sehingga dapat diartikan bahwa pemahaman adalah suatu proses, cara memahami, cara mempelajari baik-baik supaya paham dan mengetahui banyak.

Menurut Kamus Lengkap Bahasa Indonesia Pemahaman adalah sesuatu hal yang kita pahami dan kita mengerti dengan benar.pemahaman menurut: (1) Sudirman adalah suatu kemampuan seseorang dalam mengartikan, menafsirkan, menerjemahkan, atau menyatakan sesuatu dengan carnya sendiri tentang pengetahuan yang pernah deterimanya, (2) Suharsimi menyatakan bahwa pemahaman (*comprehension*) adalah bagaimana seorang mempertahankan, membedakan, menduga (*estimates*), menerangkan, memperluas, menyimpulkan, menggeneralisasikan, memberikan contoh, menuliskan kembali, dan memperkirakan.(3) Dengan

pemahaman, karyawan diminta untuk membuktikan bahwa ia memahami hubungan yang sederhana di antara fakta – fakta atau konsep.

Menurut Poesprodjo (2017: 52-53) bahwa pemahaman bukan kegiatan berpikir semata, melainkan pemindahan letak dari dalam berdiri di situasi atau dunia orang lain. Mengalami kembali situasi yang dijumpai pribadi lain di dalam erlebnis (sumber pengetahuan tentang hidup, kegiatan melakukan pengalaman pikiran), pemahaman yang terhayati. Pemahaman merupakan suatu kegiatan berpikir secara diam-diam, menemukan dirinya dalam orang lain.

b. Bentuk-Bentuk Pemahaman

Pemahaman mencakup kemampuan untuk menangkap makna dan arti dari bahan yang dipelajari (W.S. Winkel, 2016: 245). W.S Winkel mengambil dari taksonmi Bloom, yaitu suatu taksonomi yang dikembangkan untuk mengklasifikasikan tujuan instruksional. Bloom membagi kedalam 3 kategori, yaitu termasuk salah satu bagian dari aspek kognitif karena dalam ranah kognitif tersebut terdapat aspek pengetahuan, pemahaman, penerapan, analisis, sintesis, dan evaluasi. Keenam aspek di bidang kognitif ini merupakan hirarki kesukaran tingkat berpikir dari yang rendah sampai yang tertinggi.

Menurut Nana Sudjana, (2012: 24) menyatakan bahwa pemahaman dapat dibedakan kedalam 3 kategori, yaitu: (1) tingkat terendah adalah pemahaman terjemahan, mulai dari menerjemahkan dalam arti yang sebenarnya, mengartikan dan menerapkan prinsip-prinsip, (2) tingkat

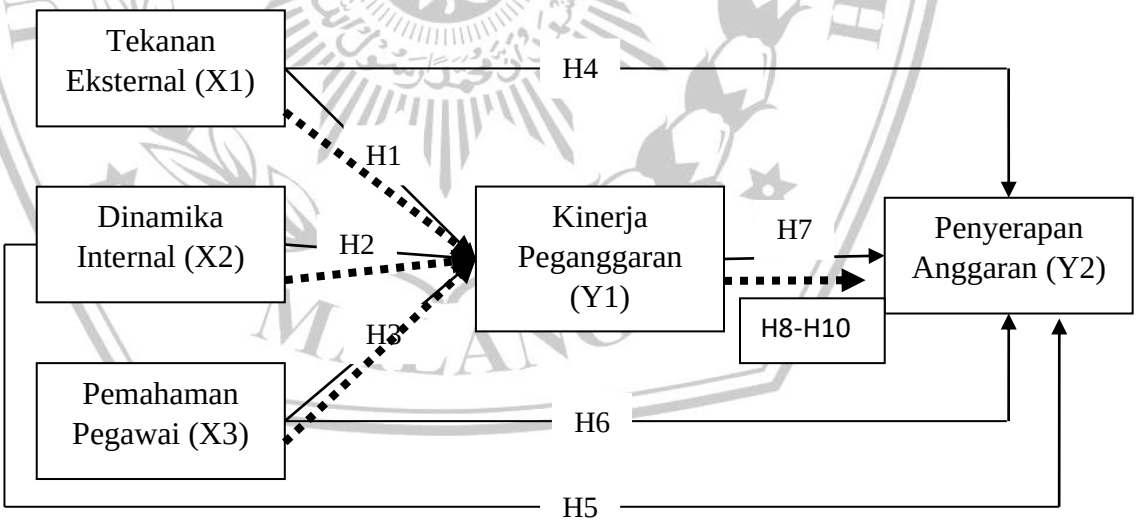
kedua adalah pemahaman penafsiran yaitu menghubungkan bagian-bagian terendah dengan yang diketahui berikutnya atau menghubungkan beberapa bagian grafik dengan kejadian, membedakan yang pokok dengan yang tidak pokok dan (3) tingkat ketiga merupakan tingkat pemaknaan ektrapolasi.

Memiliki pemahaman tingkat ektrapolasi berarti seseorang mampu melihat dibalik yang tertulis, dapat membuat estimasi, prediksi berdasarkan pada pengertian dan kondisi yang diterangkan dalam ide-ide atau simbol, serta kemempuan membuat kesimpulan yang dihubungkan dengan implikasi dan konsekuensinya.

Sejalan dengan pendapat diatas, (Suke Silversius, 2017: 43-44) menyatakan bahwa pemahaman dapat dijabarkan menjadi tiga, yaitu: (1) menerjemahkan (*translation*), pengertian menerjemahkan disini bukan saja pengalihan (*translation*), arti dari bahasa yang satu kedalam bahasa yang lain, dapat juga dari konsepsi abstrak menjadi suatu model, yaitu model simbolik untuk mempermudah orang mempelajarinya. Pengalihan konsep yang dirumuskan dengan kata–kata kedalam gambar grafik dapat dimasukkan dalam kategori menerjemahkan, (2) menginterprestasi (*interpretation*), kemampuan ini lebih luas daripada menerjemahkan yaitu kemampuan untuk mengenal dan memahami ide utama suatu komunikasi, (3) mengektrapolasi (*Extrapolation*), agak lain dari menerjemahkan dan menafsirkan, tetapi lebih tinggi sifatnya. Ia menuntut kemampuan intelektual yang lebih tinggi.

Menurut Arikunto (2015: 115) pemahaman (*comprehension*) karyawan diminta untuk membuktikan bahwa ia memahami hubungan yang sederhana diantara fakta-fakta atau konsep. Menurut Nana Sudjana (2015: 24) pemahaman dapat dibedakan dalam tiga kategori antara lain: (1) tingkat terendah adalah pemahaman terjemahan, mulai dari menerjemahkan dalam arti yang sebenarnya, mengartikan prinsip-prinsip, (2) tingkat kedua adalah pemahaman penafsiran, yaitu menghubungkan bagian-bagian terendah dengan yang diketahui berikutnya, atau menghubungkan dengan kejadian, membedakan yang pokok dengan yang bukan pokok, dan (3) tingkat ketiga merupakan tingkat tertinggi yaitu pemahaman ektrapolasi.

C. Kerangka Berpikir



Gambar 2.1 Kerangka Berpikir

Keterangan

→ = Pengaruh LAngsung

- - - - - - - - → = Pengaruh Tidak langsung

D. Hipotesis

Hipotesis pada penelitian ini adalah:

H1: Terdapat pengaruh tekanan eksternal terhadap penyerapan anggaran

H2: Terdapat pengaruh dinamika internal terhadap penyerapan anggaran

H3: Terdapat pengaruh pemahaman pegawai terhadap penyerapan anggaran

H4: Terdapat pengaruh tekanan eksternal terhadap kinerja penganggaran

H5: Terdapat pengaruh dinamika internal terhadap kinerja penganggaran

H6: Terdapat pengaruh pemahaman pegawai terhadap kinerja penganggaran

H7: Terdapat pengaruh kinerja penganggaran terhadap penyerapan anggaran

H8: Terdapat pengaruh tekanan eksternal terhadap penyerapan anggaran dengan kinerja penganggaran sebagai variabel mediasi

H9: Terdapat pengaruh dinamika internal terhadap penyerapan anggaran dengan kinerja penganggaran sebagai variabel mediasi

H10: Terdapat pengaruh pemahaman pegawai terhadap penyerapan anggaran dengan kinerja penganggaran sebagai variabel mediasi