BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Kajian pustaka berisi studi pustaka terhadap buku, artikel, jurnal ilmiah, penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan topik penelitian. Uraian kajian pustaka diarahkan untuk menyusun kerangka pemikiran atau konsep yang akan digunakan dalam penelitian. Adapun tinjauan pustaka pada penelitian ini meliputi konsep mengenai Partisipasi penyusunan anggaran, Sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah.

2.1.1 Konsep Dan Pengertian Partisipasi Penyusunan Anggaran

2.1.1.1 Pengertian Anggaran

Anggaran sebagai salah satu alat bantu pemerintahan memegang peranan yang cukup penting karena dengan anggaran pemerintahan dapat merencanakan mengatur dan mengevaluasi jalannya satu kegiatan.

Menurut M.Nafarin (2007:08) dikemukakan bahwa anggaran adalah :

> "Suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan programprogram yang telah ditetapkan".

Menurut Deddi Noordiawan (2007:117**)** pengertian anggaran adalah :

> "Suatu rencana yang disajikan secara kuantitatif, dan biasanya dinyatakan dalam satuan yang untuk periode tertentu".

Menurut Mardiasmo (2004:89) pengertian anggaran adalah :

> "Anggaran adalah suatu rencana pekerjaan keuangan yang pada satu pihak mengandung jumlah pengeluaran yang setinggi-tingginya yang mungkin

> diperlukan untuk membiayai kepentingan negara pada satu masa depan, dan pada pihak lain perkiraan pendapatan(penerimaan) yang mungkin diterima dalam masa tertentu".

2.1.1.2 Pengertian Partisipasi Anggaran

Menurut Brownell dalam Sumarno (2005:586) menerangkan partisipasi anggaran adalah tingkat keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran. Sementara Brownell dalam Ikhsan (2007:174) menyatakan bahwa partisipasi anggaran dalam penyusunan anggaran adalah tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu dalam penyusunan anggaran. Maka proses anggaran secara partisipasi sangat dibutuhkan. Komitmen dengan adanya penyusunan anggaran secara partisipasi dapat terjadi pertukaran informasi baik antara atasan dengan bawahan maupun level manajemen yang sama.

Menurut Wartono dalam Oka Lestariani Widiya (2006:29) mendefinisikan partipasi anggaran adalah sebagai suatu proses dalam organisasi yang melibatkan para manajer dalam penentuan tujuan anggaran yang menjadi tanggung jawabnya. Partisipasi yang tinggi dalam proses pembuatan anggaran akan memberikan kesempatan yang lebih besar kepada bawahan untuk melakukan *slack* dan sebaliknya ketika partisipasi rendah harapan bawahan untuk melakukan *slack* anggaran dibatasi sehingga *slack* anggaran juga rendah.

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran sebagai keikutsertaan manajer-manajer bertanggungjawab dalam hal yang berkaitan dengan penyusunan anggaran.

2.1.1.2 Pengertian Partisipasi Penyusunan Anggaran

Menurut M. Nafarin (2007:11**)** pengertian partisipasi penyusunan anggaran adalah

> "Tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu didalam menentukan dan menyusun anggaran yang ada dalam divisi atau bagiannya, baik secara periodik maupun tahunan"

Konsep anggaran yang dikemukakan di atas memiliki makna yang luas dan tidak terbatas pada lingkup organisasi tertentu. anggaran negara merupakan suatu pernyataan pengeluaran dan penerimaan yang diharapkan akan terjadi dalam suatu periode waktu di masa yang akan datang, yang meliputi informasi pengeluaran dan penerimaan yang sungguh-sungguh terjadi di masa kini dan masa lalu.

2.1.1.3 Tujuan dan Manfaat Partisipasi Penyusunan Anggaran

Tujuan merupakan arah untuk mencapai hasil akhir dalam suatu kegiatan. Menurut M.Nafarin (2008:106) menjelaskan bahwa terdapat 6 (enam) tujuan partisipasi penyusunan anggaran, antara lain :

1. Digunakan untuk landasan yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana.
2. Memberikan batasan jumlah dana yang dicari dan digunakan.
3. Merinci jenis sumber dana yang dicari maupun jenis investasi dana, sehingga dapat memudahkan pengawasan.
4. Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat dicapai hasil yang maksimal.
5. Menyempurnakan rencana yang telah disusun, karena dengan anggaran lebih jelas dan nyata terikat.
6. Menampung dan menganalisis serta memutuskan setiap usulan yang berkaitan dengan keuangan.

Disamping mempunyai tujuan, partisipasi penyusunan anggaran juga memiliki manfaat bagi instansi pemerintah sesuai dengan fungsinya. Diantaranya seperti yang diungkapkan oleh M.Nafarin (2007:119) bahwa partisipasi penyusunan anggaran mempunyai manfaat sebagai berikut :

1. Sebagai kegiatan dapat terarah pada pencapaian tujuan bersama.
2. Dapat digunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan pegawai.
3. Dapat memotivasi pegawai.
4. Menimbulkan rasa tanggungjawab pada pegawai.
5. Menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang padu.
6. Sumber daya, seperti tenaga kerja, peralatan dan dana dapat dimanfaatkan seefisien mungkin.
7. Alat pendidikan bagi para manajer.

Berdasarkan data diatas maka dapat disinpulkan bahwa dengan adanya tujuan dan manfaat partisipasi penyusunan anggaran maka rencana yang akan disusun dapat digunakan untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan pada akhirnya dapat digunakan sebagai standar dalam mengavaluasi kinerja masing-masing bidang dalam organisasi.

2.1.1.4 Prinsip-Prinsip Partisipasi Penyusunan Anggaran

Prinsip-prinsip partisipasi penyusunan anggaranmenurut M. Nafarin (2007:101**)** adalah sebagai berikut :

1. Otorisasi oleh legislatif
   Anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut.
2. Komprehensif
   Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana*non budgetair* pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.
3. Keutuhan anggaran
   Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum.
4. Periodik
   Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, bisa bersifat tahunan maupun multi tahunan.
5. Akurat
   Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi, yang dapat dijadikan sebagai kantong-kantong pemborosan dan *in* efisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *over estimate* pengeluaran.
6. Jelas.

Anggaran hendaknya sederhana, dapat difahami masyarakat dan tidak membingungkan.

7. Diketahui publik.
   Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

2.1.1.6 Indikator Partisipasi Penyusunan Anggaran

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa indikator partisipasi penyusunan anggaran, yaitu kontribusi pada keuangan pemerintahan dalam penyusunan APBD, komunikasi dapat mencapai target dalam penyusunan anggaran dan motivasi untuk mengarahkan peningkatan kinerja seseorang terhadap *budget*. Penulis menggunakan indikator mengenai partisipasi penyusunan anggaran (Ida Bagus :2010)

Sesuai dengan teori yang didapat mengenai partisipasi anggaran, maka dapat ditentukan indikator partisipasi anggaran (Brownell dalam Falikhatun ; 2007), yaitu:

a. Keterlibatan

   Keuangan pemerintah dalam anggaran pendapatan dan belanja daerah juga merupakan pembiayaan setiap program dan kegiatan pemerintahan.

   Sebagaimana telah diatur dalam Permendagri No. 13 Tahun 2006 yang tercermin dalam penyusunan APBD, dengan tahapan penyusunan rencana kerja anggaran dan persetujuan raperda APBD, proses penyusunan APBD ini melibatkan partisipasi setiap pegawai mulai dari level kasubag hingga kepala dinas. Namun partisipasi anggaran juga secara tidak langsung berdampak pada etika dalam bekerja yaitu tangungjawab dalam anggaran (Siti Musyarofah; 2006:49).

b. Pengaruh

Partisipasi anggaran adalah proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownell dalam Fitri; 2004:234).

c. Komitmen

Karena identifikasi dan ego-keterlibatan dengan tujuan anggaran, partisipasi berkaitan dengan kinerja dan begitu mengarah pada peningkatan motivasi dan komitmen terhadap *budget* (Murray; 1990:104-123).

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa indikator partisipasi anggaran, yaitu: keterlibatan keuangan pemerintahan dalam penyusunan APBD, pengaruh untuk mencapai target dan komitmen untuk mengarahkan peningkatan motivasi dan komitmen terhadap *budget*.

2.1.1.7 Proses Partisipasi Penyusunan Anggaran

Menurut Mardiasmo (2004:68) proses partisipasi penyusunan anggaran mempunyai tahapan yang terdiri dari : “Membantu pemerintah mencapai tujuan fiskal dan meningkatkan koordinasi antar bagian dalam lingkungan pemerintah”.

1. Tahap Persiapan Anggaran
   Pada tahap persiapan anggaran dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia. Terkait dengan masalah tersebut, yang perlu diperhatikan adalah sebelum menyetujui taksiran pengeluaran, hendaknya terlebih dahulu dilakukan penaksiran pendapatan secara lebih akurat. Selain itu, harus disadari adanya masalah yang cukup berbahaya jika anggaran pendapatan diestimasi pada saat bersamaan dengan pembuatan keputusan tentang angggaran pengeluaran.
2. Tahap Ratifikasi
   Tahap ini merupakan tahap yang melibatkan proses politik yang cukup rumit dan cukup berat. Pimpinan eksekutif dituntut tidak hanya memiliki *managerial skill* namun juga harus mempunyai *political skill*,

salesman ship, dan *coalition building* yang memadai.Integritas dan kesiapan mental yang tinggi dari eksekutif sangat penting dalam tahap ini.Hal tersebut penting karena dalam tahap ini pimpinan eksekutif harus mempunyai kemampuan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan-pertanyaan danbantahan- bantahan dari pihak legislatif.

3. Tahap Implementasi/Pelaksanaan Anggaran
   Dalam tahap ini yang paling penting adalah yang harus diperhatikan olehmanajer keuangan publik adalah dimilikinya sistem (informasi) akuntansi dansistem pengendalian manajemen.
4. Tahap Pelaporan Dan Evaluasi
   Tahap pelaporan dan evaluasi terkait dengan aspek akuntabilitas. Jikatahap implementasi telah didukung dengan sistem akuntansi dan system pengendalian manajemen yang baik, maka diharapkan tahap *budget reporting andevaluation* tidak akan menemukan banyak masalah.

Berdasarkan uraian di atas bahwa proses penyusunan anggaran merupakan kegiatan yang dilakukan oleh pimpinan dan bagian tertentu yang berkaitan dengan proses penyusunan anggaran. Tahapamn-tahapan dalam proses penyusunan anggaran yaitu : (1) Tahap persiapan anggaran, (2) Tahapan Ratifikasi, (3) Tahapan Implementasi/Pelaksanaan Anggaran, (4) Tahapan Pelaporan Dan Evaluasi.

2.1.2 Konsep Dan Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

2.1.2.1 Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Akuntansi merupakan aktivitas jasa untuk menyediakan informasi yang diperlukan untuk pengambilan keputusan pada sektor publik pengambilan keputusan terkait dengan keputusan baik pada sektor ekonomi, sosial dan politik. Dalam pengelolaan keuangan Negara dan daerah yang besar pemerintah memerlukan suatu sistem akuntansi untuk pengelolaan dana, transaksi ekonomi yang semakin besar dan beragam.

Menurut Kepmendagri No. 29 Tahun 2002 Pasal 70 ayat (1), bahwa Sistem Akuntansi Keuangan Daerah adalah :

> ”Sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan,penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan sertapelaporan keuangannya dalam rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakansesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum, dan yangdilakukan dengan cara manual maupun menggunakan aplikasi”
>
> (2007 :227)

Dalam sistem akuntansi keuangan daerah terdapat serangkaian prosedur yang saling berhubungan yang disusun sesuai dengan suatu skema yang menyeluruh yangditujukan untuk menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang akan digunakan pihak intern dan pihak ekstern Pemerintah Daerah untuk mengambil keputusan ekonomi. Prosedur yang dimaksud adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) suatu organisasi.

Dasar atau basis akuntansi merupakan salah satu akuntansi asumsi dasardalam akuntansi yang penting. Hal ini disebabkan bahwa asumsi ini menentukan kapan pencatatan suatu transaksi dilakukan, yang tidak dikenal dalam tata buku keuangan daerah selama era pra reformasi keuangan daerah.

Menurut Abdul Halim (2007:42) Defenisi dari Akuntansi Keuangan daerah adalah:

> “Proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah daerah (kabupaten, kota, atau provinsi) yang dijadikan sebagai informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi yang diperlukan oleh pihak-pihak eksternal entitas entitas pemerintah daerah (kabupaten, kota, atau provinsi)”.

Pengertian sistem akuntansi keuangan daerah itu sendiri terdapat dalam Keputusan Mendagri No. 29 Tahun 2002, tentang pedoman pengurusan, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah serta tata cara penyusunan Anggaran pendapatan dan Belanja Daerah, pelaksanaan tata usaha keuangan daerah dan penyusunan perhitungan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah yang berbunyi:

> ”Sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) adalah suatu sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atas kejadian keuangan serta pelaporan keuangannya dalam rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi” (Pasal 70:ayat 1).

Sedangkan didalam Kepmendagri No. 13 Tahun 2006, mengemukakan:

> “Sistem akuntansi pemerintahan daerah sebagaimana yang dimaksud pada ayat (1) meliputi serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer”.
> (Pasal 23:ayat 1)

Dari pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian prosedur yang saling berhubungan yang disusun sesuai dengan suatu skema yang menyeluruh yang ditinjau untuk menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang akan digunakan oleh pihak intern dan pihak ekstern pemerintah daerah untuk mengambil keputusan ekonomi.

2.1.2.2 Indikator Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Prosedur Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) menurut Kepmendagri No. 29 Tahun 2002, meliputi:

1. Pencatatan, bagian keuangan melakukan pencatatan dengan menggunakan sistem pencatatan *double entry*. Dengan menggunakan *cash basis* selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan *accrual basis* untuk pengakuan asset, kewajiban dan ekuitas pemerintah.
2. Penggolongan dan Pengikhtisaran, Adanya penjurnalan dan melakukan *posting* ke buku besar sesuai dengan nomor perkiraan yang telah ditetapkan oleh Pemerintah Kabupaten Subang.
3. Pelaporan, setelah semua proses diatas selesai maka akan didapat laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut berupa laporan realisasi anggaran, necara, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan tersebut oleh bagian keuangan akan dilaporkan kepada pihak-pihak yang memerlukannnya. Pihak-pihak yang memerlukannnya antara lain: Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD); Badan Pengawasan Keuangan; Investor; Kreditor; dan donatur; Analisis Ekonomi dan Pemerhati Pemerintah Daerah; Rakyat; Pemerintah Daerah lain; dan Pemerintah Pusat yang semuanya ada dalam lingkungan akuntansi keuangan daerah.

2.1.2.3 Sistem Pencatatan

Sistem akuntansi adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu organisasi.

Yang dimaksud dengan pengidentifikasian adalah pengidentifikasian transaksi ekonomi, agar dapat membedakan transaksi yang bersifat ekonomi dan yang tidak. Sebelum era reformasi keuangan daerah, pengertian pencatatan dalam akuntansi keuangan daerah selama ini adalah pembukuan. Padahal menurut akuntansi pengertian demikian tidaklah tepat. Hal ini disebabkan karena akuntansi menggunakan sistem pencatatan.

Menurut Abdul Halim dalam bukunya ”Akuntansi Sektor Publik Akuntansi Keuangan Daerah”(2007:42) Ada beberapa macam sistem pencatatan yang digunakan, yaitu:

1. Single Entry
   Sistem pencatatan *single entry* sering disebut juga dengan sistem tata buku tunggal atau tata buku saja. Dalam sistem ini, pencatatan transaksi ekonomi dilakukan dengan mencatatnya satu kali. Transaksi yang berakibat bertambahnya kas akan dicatat pada sisi Penerimaan dan transaksi yang berakibat berkurangnya kas akan dicatat pada sisi Pengeluaran.
2. Double Entry
   Sistem pencatatan *double entry* sering disebut juga dengan sistem tata buku berpasangan. Menurut sistem ini, pada dasarnya suatu transaksi ekonomi akan dicatat dua kali (*double* = berpasangan/ganda, *entry* = pencatatan). Pencatatan dengan sistem ini disebut dengan istilah menjurnal. Dalam pencatatan tersebut ada sisi Debit dan Kredit. Sisi Debit ada disebelah Kiri sedangkan sisi Kredit ada di sebelah Kanan. Dalam melakukan pencatatan tersebut, setiap pencatatan harus menjaga keseimbangan persamaan dasar akuntansi. Persamaan dasar akuntansi merupakan alat bantu untuk memahami sistem pencatatan ini. Persamaan dasar akuntansi tersebut berbentuk sebagai berikut:
   Suatu transaksi yang berakibat bertambahnya aktiva akan dicatat pada sisi Debit sedangkan yang berakibat berkurangnya aktiva akan dicatat pada sisi Kredit. Hal yang sama dilakukan untuk belanja.Hal yang sebaliknya dilakukan untuk utang, ekuitas dana,

   AKTIVA + BELANJA = UTANG + EKUITAS DANA + PENDAPATAN

   redit, sedangkan jika mengakibatkan berkurangnya utang, maka pencatatan dilakukan pada sisi Debit. Hal serupa ini dilakukan untuk ekuitas dana dan pendapatan.

3. Triple Entry
Sistem pencatatan *triple entry* adalah pelaksanaan pencatatan dengan menggunakan sistem pencatatan *double entry*, ditambah dengan pencatatan pada buku anggaran. Jadi, sementara sistem pencatatan *double entry* dijalankan, satuan pemegang kas pada satuan kerja maupun pada bagian keuangan atau badan/biro pengelola kekayaan daerah juga mencatat transaksi tersebut pada buku anggaran, sehingga pencatatan tersebut akan berefek pada sisa anggaran.

2.1.2.4 Akuntansi Dasar

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) telah di tetapkan dalam PP Nomor 24 Tahun2005, maka Standar Akuntansi Keuangan Daerah pun mengikuti aturan tersebut.

Menurut Abdul Halim dalam bukunya ”Akuntansi Sektor Publik Akuntansi Keuangan Daerah”(2007:47) ada beberapa macam dasar akuntansi yaitu:

1. Basis Kas (*Cash Basis*)
   Basis kas (cash basis), menetapkan bahwa pengakuan/pencatatan transaksi ekonomi hanya dilakukan apabila transaksi tersebut menimbulkan perubahan pada kas. Apabila suatu transaksi belum menimbulkan perubahan pada kas, maka transaksi tersebut tidak dicatat.
2. Basis Akrual (*Accrual Basis*)
   Basis Akrual (accrual basis) adalah dasar akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi (dan bukan hanya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar). Oleh karena itu, transaksi-transaksi dan peristiwa-peristiwa dicatat dalam catatan akuntansi dan diakui dalam laporan keuangan pada periode terjadinya.
3. Basis Kas Modifikasian (*Modified Cash Basis*)
   Menurut butir (12) dan (13) lampiran XXIX (tentang kebijakan akuntansi) Kepmendagri Nomor 29 Tahun 2002 disebutkan bahwa:
   (12) basis/dasar kas modifikasian merupakan kombinasi dasar akrual (13) Transaksi penerimaan kas atau pengeluaran kas dibukukan (dicatat atau

dijurnal) pada saat uang diterima atau dibayar (dasar kas). Pada akhir periode dilakukan penyesuaian untuk mengakui transaksi dan kejadian dalam periode berjalan meskipun penerimaan atau pengeluaran kas dari transaksi dan kejadian dimaksud belum terealisir. Jadi, penerapan basis akuntansi ini menuntut Satuan Pemegang Kas mencatat transaksi dengan basis kas selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan basis akrual.

4. Basis Akrual Modifikasian (*Modified Accual Basis*)
   Basis akrual (*modified accual basis*) modifikasian mencatat transaksi dengan menggunakan basis kas untuk transaksi-transaksi tertentu dan menggunakan basis akrual untuk sebagian besar transaksi.

2.1.2.5 Kedudukan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Akuntansi merupakan suatu disiplin ilmu sehingga akuntansi memiliki lingkup yang luas. Oleh karena itu, akuntansi dibagi menjadi beberapa bidang berdasarkan pokok bahasan yang dikaji. Apabila pokok bahasan yang dikaji adalah entitas penyusunan laporan keuangan, maka akuntansi terbagi menjadi akuntansi sektor privat dan akuntansi sektor publik atau terbagi menjadi akuntansi komersial, akuntansi pemerintahan (sektor publik) dan sosial. Dilain pihak apabila pokok bahasan yang dikaji adalah pengguna informasi akuntansi, maka akuntansi terbagi menjadi akuntansi manajemen dan akuntansi keuangan. Dalam sistematika ilmu akuntansi, dalam klasifikasi pertama kedudukan akuntansi keuangan daerah adalah dalam akuntansi sektor publik atau dalam akuntansi pemerintahan. Sedangkan dalam klasifikasi kedua, akuntansi keuangan daerah tergolong dalam akuntansi keuangan.

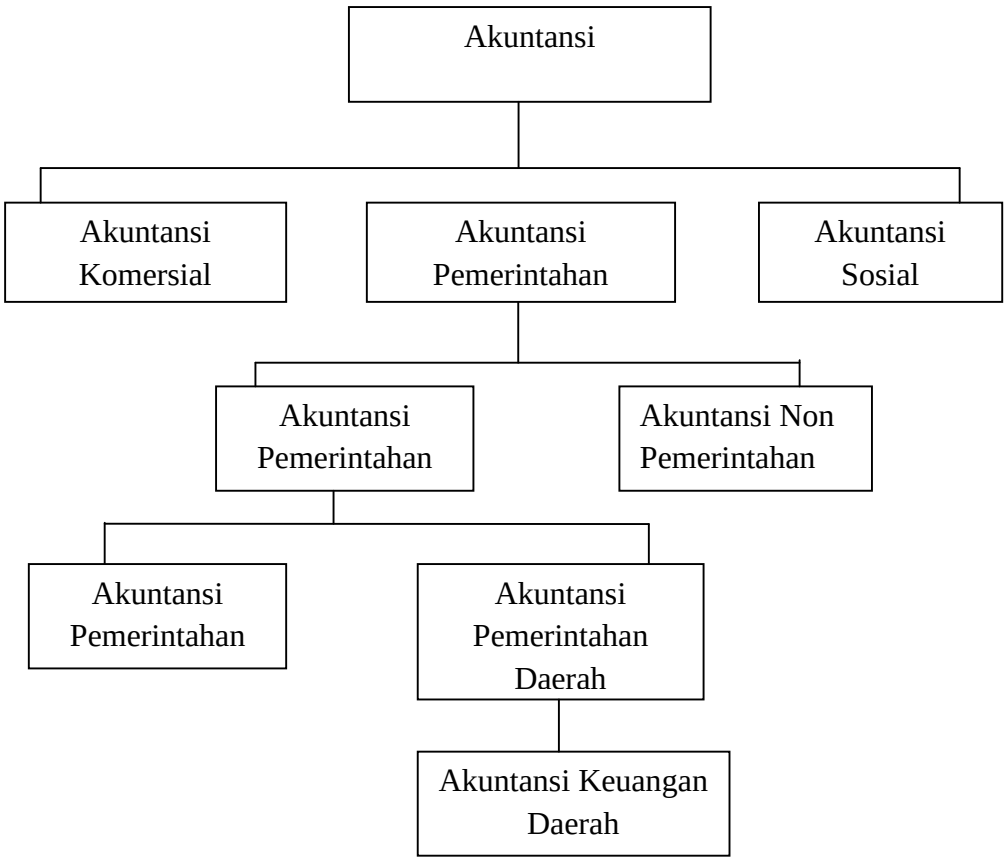
Dalam akuntansi pemerintahan (sektor publik) data akuntansi digunakan untuk memberikan informasi mengenai transaksi ekonomi dan keuangan

pemerintah (sektor publik) kepada pihak eksekutif, legislatif, yudikatif dan masyarakat (publik).

Abdul Halim (2004:28) menyatakan lingkup akuntansi pemerintahan (sektor publik) adalah:

1. Akuntansi Pemerintah Pusat
2. Akuntansi Pemerintah Daerah, terdiri atas:
   a. Akuntansi Pemerintah Propinsi
   b. Akuntansi Pemerintah kabupaten/kota

Berdasarkan klasifikasi diatas, kedudukan akuntansi keuangan daerah (propinsi, kabupaten, atau kota) dalam akuntansi dapat ditunjukan seperti gambar berikut:



(Sumber:Abdul Halim 2007:35)

Gambar 2.1
Kedudukan Akuntansi Keuangan Daerah Berdasarkan Entitas Pelapor

2.1.2.6 Lingkungan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Salah satu tujuan akuntansi keuangan daerah adalah menyediakan informasi keuangan yang lengkap, cermat, dan akurat sehingga dapat menyajikan laporan keuanmgan yang andal, dapat dipertanggungjawabkan dan dapat digunakan sebagai dasar untuk mengevaluasi pelaksanaan keuangan masa lalu dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak eksternal pemerintah daerah untuk masa yang akan datang.

Menurut Abdul Halim (2002:30) menyebutkan bahwa pihak-pihak eksternal pemerintah daerah yang berkepentingan terhadap pemerintah daerah secara langsung maupun tidak langsung tersebut disebut *Stakeholders* yang meliputi:

- DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah)
- BPK (Badan Pengawas Keuangan)
- Investor, Kreditor, dan Donatur
- Analisis ekonomi dan pemerhati Pemerintah Daerah
- Rakyat
- Pemerintah Pusat
- Pemerintah Daerah (Kabupaten, Kota, dan Propinsi)

Adapun pihak-pihak eksternal Pemerintah Daerah yang berkepentingan terhadap Pemerintah Daerah, diuraikan sebagai berikut:

a. DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah)

   Adalah badan yang memberikan otorisasi kepada Pemerintah Daerah untuk mengelola keuangan daerah.

b. BPK (Badan Pengawas Keuangan)

   Adalah badan yang melakukan pengawasan atas pengelolaan keuangan daerah yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah yang termasuk dalam

badan ini adalah: Inspektorat Jenderal dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

c. Investor, Kreditor, dan Donatur

Badan atau organisasi baik pemerintahan, lembaga keuangan, maupun lainnya baik dari dalam negeri maupun luar negeri yang menyediakan sumber keuangan bagi Pemerintah Daerah.

d. Analisis ekonomi dan pemerhati Pemerintah Daerah

Yaitu pihak-pihak yang menaruh perhatian atas aktivitas yang dilakukan Pemerintah Daerah, seperti: Lembaga pendidikan (termasuk perguruan tinggi termasuk akademisnya), ilmuan, peneliti, konsultan, LSM, dan lain-lain.

e. Rakyat

Rakyat disini adalah kelompok masyarakat yang perhatian kepada aktivitas pemerintah khususnya yang menerima pelayanan Pemerintah Daerah atau yang menerima produk atau jasa dari Pemerintah Daerah.

f. Pemerintah Pusat

Pemerintah Pusat memerlukan laporan keuangan Pemerintah Daerah untuk menilai pertanggungjawaban Gubernur sebagai wakil pemerintah (Pasal 2 PP No. 108/2000).

g. Pemerintah Daerah (Kabupaten, Kota, dan Propinsi)

Pemerintah Daerah saling berkepentingan secara ekonomi misalnya dalam hal melakukan pinjaman.

2.1.2.7 Kebijakan Pengembangan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Sistem akuntansi adalah serangkaian prosedur yang digunakan untuk memproses transaksi keuangan pemerintah sampai dilaksanakannya laporan pertanggungjawaban keuangan daerah. Dari pengertian tersebut diketahui bahwa sistem akuntansi meliputi berbagai elemen yang diperlukan dalam proses akuntansi. Elemen-elemen tersebut antara lain : formulir, catatan, buku-buku, laporan, sumber daya manusia, kebijakan, prosedur dan prasarana lain yang diperlukan. Seluruh elemen ini saling berinteraksi dalam menghasilkan laporan pertanggungjawaban. Berhubung sistem akuntansi mencakup berbagai elemen sebagaimana disebutkan di atas, maka pengembangan sistem harus dilakukan secara hati-hati dengan mempertimbangkan ketersediaan dan kesiapan berbagai elemen tersebut.

Tanggungjawab atas pemilihan dan pengembangan sistem akuntansi berada pada Kepala Daerah. Berdasarkan PP No. 105 tahun 2000, Pemerintah Daerah wajib menetapkan sistem akuntansi yang digunakan dalam bentuk peraturan daerah.

Pengembangan sistem akuntansi ini harus berpedoman pada pokok-pokok pengembangan sistem akuntansi yang ditetapkkan oleh Menteri Dalam Negeri. Untuk keperluan dimaksud, Menteri Dalam Negeri telah mengeluarkan Kepmendagri No. 29 tahun 2002. Kepmendagri tersebut hanya mengatur hal-hal pokok saja. Dengan demikian Pemerintah Daerah sesuai dengan kewenangan yang diperoleh PP No. 105 tahun 2000 wajib mengembangkan sistem akuntansi yang mampu menghasilkan laporan sesuai dengan mengajukan pada pedoman tersebut akan mempertimbangkan situasi dan kondisi daerah masing-masing. Di

dalam Kepmendagri no. 29 tahun 2002 tersebut juga dinyatakan bahwa sistem akuntansi disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan Pemerintah. Oleh karena itu apabila terdapat ketidaksesuaian antara lain butir-butir yang diatur dalam Kepmendagri dan standar akuntansi, Pemerintah Daerah seharusnya mengacu kepada Standar Akuntansi keuangan Pemerintah.

2.1.2.8 Tahap-tahap Pengembangan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

Pengembangan sistem akuntansi pemerintah membutuhkan waktu yang relatif lama.Terlebih lagi pengembangan sistem ini dimulai bersamaan dengan reformasi dalam pengelolaan keuangan daerah, baik dari sisi perencanaan dan penganggaran, perbendaharaan dan akuntansi, termasuk manajemen kas daerah. Oleh karena itu pengembangan sistem ini sangat erat kaitannya dengan perubahan faktor-faktor tersebut.Semua hal tersebut dapat dijalankan secara simultan. Dalam BAKUN Departemen Keuangan (2002:15),tahapan-tahapan dalam pengembangan sistem akuntansi pemerintah meliputi :

1. Perencanaan meliputi berbagai kegiatan untuk mengidentifikasi permasalahan serta tujuan pengembangan akuntansi.
2. Pemilihan sistem, meliputi kegiatan studi kelayakan dari berbagai aspek atas berbagai sistem yang dapat digunakan untuk dipilih sistem yang tepat bagi pemerintah daerah yang bersangkutan.
3. Pengembangan sistem, meliputi kegiatan pengembangan sistem dan prosedur akuntansi (berikut software), pengadaan hardware dan prasarana penunjang lainnya, penyiapan kelembagaan yang bertanggungjawab atas sistem akuntansi,penyiapan modul pelatihan, dan penyiapan SDM yang kompeten di bidang akuntansi.
4. .Implementasi sistem, yaitu mengimplementasikan sistem yang telah dikembangkan. Dalam tahap implementasi ini hendaknya digunakan sistem paralel. Sistem keuangan daerah yang sekarang tetap berjalan sementara sistem akuntansi keuangan yang baru mulai dijalankan. Bila sistem yang baru berjalan lancar, maka sistem yang lama ditinggalkan.
5. Pemeliharaan sistem, dimaksudkan untuk memperbaiki kesalahan atau kelemahan yang ada serta untuk memutakhirkan agar sistem dapat selalu memenuhi kebutuhan. Pemeliharaan sistem ini harus dilaksanakan secara

> terus-menerus mengingat perubahan peraturan perundang-undangan, operasi dan transaksi keuangan pemerintah sedemikian sering terjadi.

Informasi yang dihasilkan oleh proses akuntansi dituangkan dalam laporan keuangan terdiri dari :1) Laporan Realisasi Anggaran, 2) Neraca, 3) Laporan Arus Kas, dan 4) Catatan Atas Laporan Keuangan (Komite Standar Akuntasi Pemerintah Pusat dan Daerah). Selain empat bentuk unsur laporan keuangan yang dikemukakan di atas, masing-masing daerah diharuskan menyampaikan informasi yang berkaitan dengan keuangan daerah, yaitu Laporan Keuangan Badan Usaha Milik Daerah dan data yang berkaitan dengan kebutuhan dan potensi ekonomi daerah.

Data akuntansi yang dilaporkan, dikaitkan dengan data nonfinansial seperti data statistik memungkinkan instansi pemerintah untuk menilai efisiensi, sejauhmana sumber daya yang ada telah dimanfaatkan secara ekonomis dan penilaian efektivitas suatu instansi tersebut mampu memberikan pelayanan maksimum dengan sumber yang tersedia, termasuk menilai apakah hasil suatu program dapat mencapai konsekuensi-konsekuensi yang dituju. Sebagai contoh, program yang diluncurkan untuk menanggulangi kemiskinan, pemberantasan penyakit menular, pemberantasan kejahatan atau program penanggulangan putus sekolah apakah sudah berhasil sesuai dengan tujuannya.

Berdasarkan uraian di atas, secara eksplisit menjelaskan konteks penggunaan informasi akuntansi untuk mengevaluasi sejauhmana kebijakan publik dilaksanakan para manajer program dan mentaati pencapaian tujuan dengan batasan tingkat pendanaan yang ditetapkan. Dengan membandingkan

angka-angka anggaran dengan realisasi, dapat ditetapkan berapa jumlah yang dibelanjakan dan pada area pola belanja dimana terjadi perbedaan yang telah diantisipasi sebelumnya.

2.1.3 Konsep Dan Pengertian Kinerja Pemerintah Daerah

2.1.3.1 Kinerja

Menurut Chabib Soleh dan Suripto (2011:3**)** Pengertian Kinerja adalah:

> "Gambaran tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan perencanaan strategis (strategic planning) suatu organisasi".

Kinerja bisa diketahui hanya jika individu atau kelompok individu tersebut mempunyai kriteria keberhasilan yang telah ditetapkan. Tanpa ada tujuan atau target, kinerja seseorang atau organisasi tidak mungkin dapat diketahui karena tidak ada tolak ukurnya. Untuk lebih jelasnya berikut ini akan dijabarkan beberapa pengertian mengenai kinerja menurut beberapa ahli.

Menurut Veithzal Rivai (2004:309) mengemukakan penjelasan tentang kinerja yaitu:

> "Kinerja sebagai prilaku nyata yang ditampilkan orang kerja yang dihasilkan oleh karyawan sesuai dengan peranannya dalam perusahaan".

Sedangkan pengertian kinerja Pemerintah Daerah menurut menurut Mohamad Mahsun (2006:25) yaitu :

> "Kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi".

Menurut pendapat Soedarmayanti (2001:51) mengatakan bahwa kinerja meliputi beberapa aspek, yaitu :

1. "*Quality of work*, kualitas kerja yang dicapai berdasarkan syarat-syarat kesesuaian dan kesiapannya.
2. *Promptness*,ketangkasan atau kegesitan pegawai dalam menyelesaikan tugas yang diberikan.
3. *Initiative*,semangat untuk melaksanakan tugas-tugas baru dan dalam memperbesar tanggungjawabnya.
4. *Capability*, kemampuan individu untuk mengerjakan sebagian tugas dalam suatu pekerjaan baik kemampuan intelektual maupun kemampuan fisik.
5. *Communication*, komunikasi merupakan bagian penting untuk membangun relasi dan menumbuhkan motivasi antar pegawai sehingga terbina suatu kerjasama yang harmonis".

Kinerja bagian dari produktivitas kerja, produktivitas berasal dari kata produktif yang artinya sesuatu yang mengandung potensi untuk digali, sehingga produktivitas dapatlah dikatakan sesuatu proses kegiatan yang terstruktur guna menggali potensi yang ada dalam sebuah komoditi.

Menurut beberapa pengertian diatas peneliti dapat menyimpulkan bahwa kinerja mempunyai hubungan erat dengan masalah produktivitas dan efektivitas kinerja, karena merupakan indikator dalam menentukan bagaimana usaha untuk mencapai tingkat produktivitas dan efektivitas kinerja yang tinggi dalam suatu instansi. Sehubungan dengan hal tersebut, maka upaya untuk mengadakan penilaian terhadap kinerja di suatu organisasi merupakan hal yang sangat penting.

2.1.3.2 Pengerertian Kinerja Pemerintah Daerah

Menurut Abdul Rohman (2007) kinerja pemerintah daerah adalah :

> "merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema stategis (strategic planning) suatu organisasi. Secara umum dapat dikatakan juga

bahwa kinerja merupakan prestasi yang dapat dicapai organisasi dalam periode tertentu".

Menurut Wawan et al (2009) dalam jurnalnya menyatakan bahwa kinerja pemerintah daerah adalah:

"Bagaimana atau sejauh mana Pemerintah Daerah menyelenggarakan urusan-urusannya tersebut".

Kinerja pemerintah daerah merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis *(strategic planning)* suatu organisasi. Secara umum dapat juga dikatakan bahwa kinerja merupakan prestasi yang dapat dicapai organisasi dalam dalam periode tertentu. (Abdul Rohman, 2009)

Kinerja pemerintah daerah berati bagaimana atau sejauh mana pemerintah daerah menyelenggarakan urusan – urusan tersebut. Informasi yang digunakan untuk pengukuran kinerja dibagi dua yaitu informasi financial dan informasi nonfinancial**.** (Wawan Dan Lia, 2009).

2.1.3.3 Tingkatan Kinerja Pemerintah Daerah

Menurut Chabib Soleh dan Suripto (2011:7) Dilihat dari obyek Tingkatan Kinerja Pemerintah Daerah, dapat dibagi menjadi:

1 Kinerja Kebijakan

Kinerja Kebijakan ini menjadi tanggung jawab Kepala Daerah dan DPRD, karena kedua institusi inilah pihak yang menentukan dan mengambil kebijakan daerah. Umumnya Kepala Daerah mengajukan Rancangan Kebijakan (Peraturan Daerah) dan DPRD yang membahas dan

menyetujuinya, atau sebaliknya Rancangan Peraturan Daerah lahir atas inisiatif DPRD dan Kepala Daerah yang membahas dan menyetujuinya.

2 Kinerja Program

Apabila Kinerja Kebijakan menjadi tanggungjawab Kepala Daerah dan DPRD, maka Kinerja Program menjadi tanggungjawab dari para Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Sebagaimana diketahui bahwa program pada dasarnya merupakan instrument dari kebijakan, dan oleh karenanya program yang disusun untuk melaksanakan suatu kebijakan, haruslah program yang sudah diperhitungkan secara matang, sehingga dengan dilaksanakan program tersebut tujuan/sasaran kebijakan akan dapat dicapai secara efektif dan efisien.

3 Kinerja Kegiatan

Kegiatan adalah bagian dari program, dengan demikian satu program dapat terdiri atas satu atau lebih kegiatan. Apabila Kepala Daerah dan DPRD bertanggungjawab atas benar/salahnya suatu kebijakan dan Kepala SKPD bertanggungjawab atas tepat atau tidaknya program dan implementasinya, maka para kepala subBagian, Kepala Bidang dan atau para Kepala Urusan bertanggungjawab atas terlaksana tidaknya suatu kegiatan.

2.1.3.4 Manfaat Pengukuran Kinerja

Manfaat pengukuran kinerja (Mardiasmo 2009; 122) antara lain sebagai berikut:

1. “Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen.
2. Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan.
3. Untuk memonitor dan mengevaluasi pancapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja.
4. Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (*reward & punishment)* secara objektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati.
5. Sebagai alata komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi.

6. Membantu mengidentifikasikan apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi.
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
8. Memestikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif".

Ihyaul Ulum MD (2004;282) mengatakan bahwa waktu yang cukup dan sumber daya yang memadai akan diperlukan dalam penerapan pengukuran kinerja karena kebijakan yang terperinci dengan baik perlu sebagai landasan dan memberi acuan bagi proses pengukuran kinerja. Berikut ini adalah beberapa hal yang harus diperhatikan dalam penyusunan kebijakan atas pengukuran kinerja :

a. "Komitmen resmi pihak legislatif dan manajemen untuk mendukung proyek dengan sumber daya keuangan dan karyawan yang memadai serta komitmennya untuk menggunakan informasi yang dihasilakan.
b. Tingkat peran serta karyawan dan masyarakat.
c. Fokus pelayanan yang menyeluruh atau selektif.
d. Bentuk dan frekuensi pelaporan
e. Koordinasi dengan sistem keuangan dan karyawan".

2.1.3.5 Tujuan Sistem Pengukuran Kinerja

Secara umum tujuan sistem pengukuran kinerja menurut Mardiasmo (2009;112) adalah :

1. "Untuk mengkomunikasikan strategi secara lebih baik *(top down dan buttom up)"*.

2. "Untuk mengukur kinerja finansial dan non-finansial secara berimbang sehingga dapat dapat ditelusuri perkembangan pencapaian strategi".

3. "Untuk mengkomodasikan pemahaman kepentingan manajer level menengah dan bawah serta memotifasi untuk mencapai *goal congruence"*.

4. "Sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individual dan kemampuan kolektif yang rasional".

Pengukuran kinerja sektor publik menurut Mardiasmo (2011:121) dilakukan untuk memenuhi tiga maksud, antara lain:

1. “Pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah. Ukuran kinerja dimaksudkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus pada tujuan dan sasaran program unit kerja.
2. Ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan.
3. Ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan”.

Ada enam langkah dasar yang perlu diikuti pemerintah daerah dalam membangun sistem pengukuran kinerja yang dikatakan oleh Ihyaul Ulum MD (2004;281) adalah sebagai berikut :

1. Memperkirakan kesiapan organisasi
   “keberhasilan dalam menerapkan sistem pengukuran kinerja tergantung pada tingkat kesiapan organisasi. Kesiapan berarti dimilikinya kombinasi yang tepat dari orang, manejerial dan perlengkapan pada tempatnya”.

2. Merumuskan tujuan
   “ujuan pengambangan sistem pengukuran kinerja harus dirumuskan secara jelas. Apakah sasarannya untuk menyempurnakan pembuatan keputusan, perencanaan, manajemen, penyusunan anggaran”.

3. Mengembangkan rencana kerja
   “mencakup pengelolaan proyek, kepegawaian, rencana kerja, anggaran, pelatihan, strategi dan kriteria pemantauan”.

4. Merumuskan misi, tujuan sasaran
   “ tujuan dan sasaran akan memperlihatkan arah dan dapat menciptakan antusiasme untuk adanya penyediaan pelayanan publik yang berkualitas tinggi”.

5. Mengenali pengukuran
   “memperhitungkan sumber – sumber daya yang digunakan dalam pelayanan yang tersedia”.

6. Pemantauan dan evalusi
   “pemantauan yang cermat menyebabkan perbaikan sasaran, ukuran, target kinerja prosedur pengumpulan bentuk pelaporan dan rencana – rencana penyempurnaan dlam memberi respon terhadap suatu masalah yang ditentukan dengan kondisi yang berbeda –beda”.

Pengukuran kinerja menunjukan hasil yang implementasi sebuah kegiatan, kebijakan tetapi pengukuran kinerja tidak menganalisis alasan hal ini dapat terjadi atau mengidentifikasikan perubahan yang perlu dilakukan terhadap tujuan dan kegiatan kebijakan, Mahmudi (2007) dalam Deddi Nordiawan, Ayuninftyas Hertianti (2007;158) mengatakan ada beberapa tujuan kinerja disektor publik diantara nya :

1. Mengetahui Tingkat Ketercapaian Tujuan Organisasi
   "Pengukuran kinerja pada organisasi sektor publik digunakan untuk mengetahui ketercapaian oraganisasi. Penilaian kinerja berfungsi sebagai tonggak *(milestone)* yang menunjukan tingakat ketercapaian tujuan dan juga menunjukan apakah organisasi berjalan sesuai arah penyimpangan dari yujuan yang telah ditetapan".

2. Menyediakan Sarana Pembelajaran Pegawai
   "Pengukuran kinerja merupakan pendekatan sistematik dan terigtegrasi untuk memperbaiki kinerja organisasi dalam rangka mencapai tujuan strategik oraganisasi serta ewujudkan visi dan misinya".

3. Mengevaluasi Target Akhir *(Final Autcome)*
   "Pengkuran kinerja dilakukan sebagai sarana pembelajaran untuk perbaikan kinerja dimasa mendatang".

4. Menentukan Standar Kinerja
   "Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan".

5. Memotifasi Pegawai
   "Memberikan dasar sistematik dalam pembuatan keputusan pemberian penghargaan (*reward)* dan hukuman (*punishment)"*.

2.1.3.6 Indikator Kinerja Pemerintah Daerah

Mariasmo (2009;128) mengatakan istilah "ukuran kinerja" pada dasarnya berbeda dengan istilah "indikator kinerja" ukuran kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara langsung, sedangkan indikator kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara tidak langsung, yaitu hal – hal sifatnya hanya merupakan indikasi –

indikasi kinerja. Untik dapat mengukur kinerja pemerintah, maka perlu dikatahui indikator – indikator sebagai penilai kinerja.

Dwiyanto (1995) dalam Tangkilisan (2005:170-171) mengemukakan tiga konsep yang dapat dijadikan acuan untuk mengukur kinerja pemerintah daerah organisasi publik yakni :

a. Responsiveness,
b. Responsibility,
c. *Accountability.*

Mardisamo (2009;128) juga mengatakan peran indikator kinerja bagi pemerintah daerah antara lain :

1. "Untuk membantu memperjelas tujuan organisasi.
2. Untuk menunjukan efektifitas.
3. Untuk menunjukan standar kinerja.
4. Mengevaluasi target akhir.
5. Untuk membentu menentukan aktifitas yang memiliki efektifitas biaya yang paling baik untuk mencapai target sasaran".

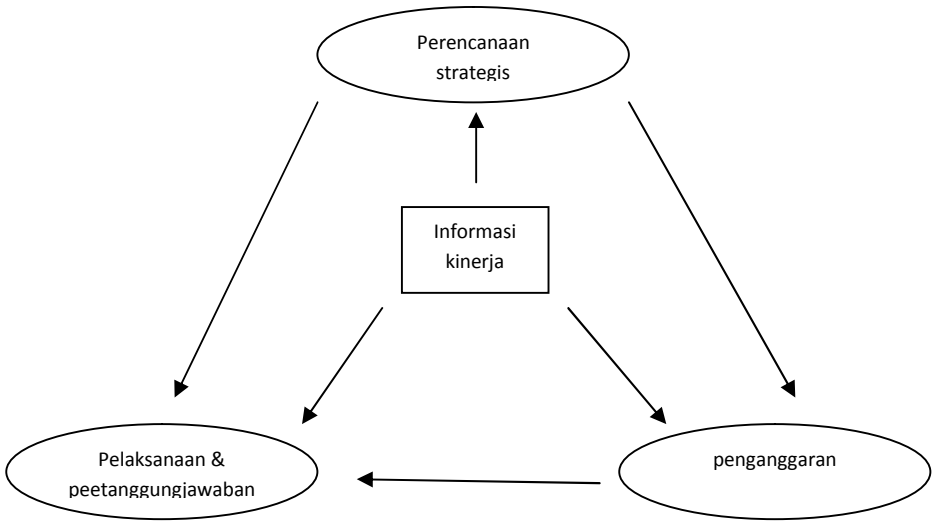
2.1.3.7 Pelaporan Kinerja

Informasi tentang kinerja menjadi informasi penting yang dibutuhkan disetiap fase sektor publik dalam mencapai visi dan misnya. Dalam aspek perencanaan, informasi tentang kinerjqqa memberi gambaran penting dan fudamental tentang kondisi saat ini yang menjadi basis perencanaan (Deddi Nordiawan, Ayuninftyas Hertianti (2007;158)

Informasi tentang kinerja dalam bentuk pelaporan pertanggung jawaban menjadi informasi yang paling krusial untuk kepentingan evaluasi. Tanpa laporan kinerja dalam proses pertanggungjawaban, siklus penganggaran berbasis kinerja menjadi tidak lengkap. Anggaran kinerja merencanakan uang dan kinerja. Karena

itu, penggunaan uang dan encapaian kinerja yang bersangkutan harus dipertanggungjawabkan pada akhir periode penganggaran. Proses audit pun seharusnya menjadi satu kesatuan antara audit dan laporan keuangan dan audit kinerja.

Penjelasan di atas ditunjukan keberadaan informasi kinerja yang dibutuhkan pada berbagai fase pengolahan organisasi sektor publik seperti yang ditunjukan pada bagan berikut :



Gambar 2.2
Skema Pelaporan Kinerja
Sumber: Deddi Nordiawan, Ayuninftyas Hertianti (2007) Akuntasi Sektor Publik

2.1.4 Hasil Penelitian Sebelumnya

Selanjutnya untuk mendukung penelitian ini dapat disajikan daftar penelitian terdahulu dan teori yang sudah dijabarkan atau dikemukakan sehingga dapat membedakan keorisinalitasan penelitian ini :

Tabel 2.1
Tabel Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Hasil	Persamaan	Perbedaan
1.	Bambang sardjito & osmad muthaher	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating	Terdapat pengaruh yang signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aprat pemerintah daerah, yang ditunjukkan dengan nilai t hitung sebesar 2,054dengan signifikasi sebesar 0,042 yang lebih kecil dari 0,05. Semakin tinggi partisipasi penyusunan anggaran maka akan semakin meningkatkan kinerja aparat pemerintah daerah.	qq	- Budaya organisas dan komitmer organisasi sebagai variable moderating.
2	Wawan Sukmana & Lia Anggarsari Jurnal Akuntansi FE Unsil, Vol. 4, No. 1, 2009	Pengaruh Pengawasan Intern Dan Pelaksanaan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Survei Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Tasikmalaya)	Sistem Akuntansi Keuangan Daerah mempunyai hubungan yang sangat kuat artinya Pengawasan Intern yang dilaksanakan efektif dan kontinyu mempengaruhi Pelaksanaan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah yang diterapkan akan lebih baik dan sebaliknya Pelaksanaan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah yang telah diterapkan dengan baik pada prinsipnya mempengaruhi pengawasan intern, karena pengawasan intern yang dilaksanakan.	Variabel independen sama yaitu Pelaksanaan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X2) Variabel independen sama yaitu Kinerja Pemerintah Daerah (Y	Variabel dependen (X1) yang digunakan berbeda yaitu Pengelolaan Keuangan Daerah sedangkan peneliti sebelumnya adalah Pengaruh Pengawasan Intern
3	Abdul Rohman (2009) Vol 9, No 1, Pebruari 2009:21 - 32	Pengaruh Implementasi Sistem Akuntansi, Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Fungsi Pengawasan dan Kinerja Pemerintah Daerah. perangkat daerah kota tasikmalaya)	Berdasarkan Hasil Pengujian Seluruh Hipotesis dengan menggunakan *path analysis*,penelitian ini menunjukan bahwa: Implementasi sistem akuntansi pemerintahan dan implementasi keuangan daerah berpengaruh terhadap fungsi pengawasan intern	Variabel independen sama yaitu pengelolaan keuangan daerah yaitu (X1) Variabel Independen sama yaitu Kinerja Pemerintah Daerah (Y)	Variabel dependen (X2) yang digunakan berbeda yaitu sIstem akuntansi keuangan daerah sedangngkan peneliti sebelumnya adalah Pengaruh Implementasi Sistem Akuntansi
4	Askam Tuasikal	Pengaruh pengawasan, pemahaman sistem akuntansi keuangan dan	Berdasarkan Hasil Penelitian dapat dikatakan bahwa secara parsial tidak terdapat hubungan antara pengawasan intern dan eksternal. Demikian pula tidak	variabel independen sama yaitu sistemakuntansi	Variabel dependen yang berbeda yaitu Pengaruh

		pengelolaan keuangan terhadap kinerja unit satuan kerja pemerintah daerah. (Studi pada kabupaten dan kota provinsi maluku)	terdapat hubungan antara pengawasan intern dan pemahaman mengenai sistem akuntansi keuangan daerah. Namun terdapat hubungan antara pengawasan eksternal dengan pemahaman mengenai sistem akuntansi Keuangan daerah.	keuangan daerah (X2) variabel independen sama yaitu kerja/ kinerja pemerintah daerah (Y)	pengawasan
5	Petrus Peleng Roreng & Mika Mallisa	Menuju Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan daerah yang baru pada bagian keuangan penmerintah daerah	Hubungan yang ditujukan oleh koefisien regresi yang positif dan signifikan, menunjukan jika partisipasi penyusunan anggaran tinggi maka kinerja Pemerintah daerah akan meningkat	Variabel independen partisipasi penyusnnan naggaran Variabel dependen Kinerja pemerintah daerah	Menuju penerapan
6	Misni erwati ISSN 0854-8986, juli 2009 vol 102	Pengaruh partisipasi penyusunan anggaran berbasis kinerja (ABK) terhadap kinerja kepala satuan kerja perangkat daerah (SKPD) pemerintah daerah dengan komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating.	Partipasi penyusunan anggaran berbasis kinerja (ABK) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja kepala SKPD pemerintah daerah	Variabel independen pengaru partisipasi penusunan anggaran berbasis kinerja Variabel dependen kinerja kepala satuan kerja perangkat daerah (SKPD) pemerintah daerah.	komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan sebagai variabel moderating.
7	Solikhun Arifin, Abdul Rohman	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparat Pemerintah Daerah: Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, Dan Gaya Kepemimpinan Sebagai Variabel Moderasi	Partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah, apabila komitmen organisasi yang dimiliki manajer tinggi, sebaliknya pengaruh partisipai penyusunan anggaran terhadap kinerja aparat pemerintah daerah rendah apabila komitmen yang dimiliki rendah.	Variabel indepanden partisipasi penyusunan anggaran variabel dependen kinerja kinerja aparat pemerintah daerah	komitmen organisi,budaya organisasi dan gaya kepeminpinan sebagai variable mod erasi.
8	Mediaty Tahun XX, No. 3 Desember 2010	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran, Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja	Anggaran yang telah disusun memiliki peranan sebagai perencanaan dan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur	variabel independen partisipasi penyusunan anggaran variabel dependen	Gaya kepeminpinan

		Aparatur Pemerintah Daerah Provinsi Sulawesi Selatan	kinerja manajerial (Schiff dan Lewin, 1970 dalam Sardjito dan Muthaher, 2007).	kinerja aparetur pemerintah daerah	
9	Muhlis, Syarifuddin Dan Mediaty	Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Aparatur Pemerintah Daerah Dengan Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Moderator (Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Barru Sul-Sel)	Adanya pengaruh positif antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap 9 kinerja aparat pemerintah daerah menunjukkan bahwa semakin tinggi partisipasi penyusunan anggaran, maka akan semakin meningkatkan kinerja aparat pemerintah daerah.	variabel independen partisipasi penyusunan anggaran variabel dependen kinerja aparetur pemerintah daerah	Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Sebagai Moderator

2.2 Kerangka Pemikiran

Pemerintah sebagai lembaga eksekutif yang diberi mandat oleh rakyat untuk mengantur dan mengurus rumah tangga Negara berkewajiban untuk menjalankannya dengan baik. Dalam menjalankan mandatnya, pemerintah menyusun program-program dan rencana kerja yang akan dilaksanakan dalam periode satu tahun. Penyusunan program dan rencana kerja ini dilakukan, supaya kegiatan dan aktivitas pemerintah terstruktur dan terkoordinasi sehingga hasil akhir dapat dikontrol, dievaluasi dan dipertanggungjawabkan kepada masyarakat dan kepada DPR sebagai wakil rakyat. Program dan rencana kerja yang disusun oleh pemerintah lebih dikenal dengan istilah anggaran.

Anggaran berisi rencana organisasi dan aktivitas kegiatan yang akan dilakukan dalam jangka pendek serta perkiraan besarnya biaya yang akan dikeluarkan serta pendapatan yang akan diperoleh yang diuraikan dalam langkahlangkah kerja yang terstruktur dengan indikator kerja sebagai tolok ukur pencapaian hasil. Anggaran sektor publik dalam proses penyusunannya tidak

jauh berbeda dengan anggaran sektor swasta, hanya saja pada sektor publik pada proses penyusunannya dipenuhi oleh nuansa politik yang tinggi dan harus diinformasikan kepada publik untuk dikritik, didiskusikan dan diberi masukan.

Menurut Mardiasmo (2004;61) dalam buku dijelaskan bahwa :

> "Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai".

Sebuah anggaran sektor publik memiliki peranan yang cukup penting dalam tatanan aktivitas pemerintah. Hal ini disebabkan oleh kenyataan bahwa dalam sebuah Negara demokrasi, pemerintah berada pada posisi sebagai wakil rakyat, yang akan mengatur semua kebutuhan rakyat seperti listrik, air, kesehatan, pendidikan, dan sebagainya agar terjamin secara layak dan tingkat kesejahteraan masyarakat dipengaruhi oleh keputusan yang diambil oleh pemerintah melalui anggaran yang dibuat. Selain itu, dana yang dimiliki dan dipergunakan oleh pemerintah adalah dana masyarakat yang dihimpun melalui pajak, distribusi, iuran, dan penerimaan-penerimaan lain. Melalui anggaran, pemerintah melakukan pertanggungjawaban kepada publik.

Sesuai dengan teori yang didapat mengenai partisipasi anggaran, maka dapat ditentukan indikator partisipasi anggaran (Brownell dalam Falikhatun ; 2007), yaitu:

a. Keterlibatan

   Keuangan pemerintah dalam anggaran pendapatan dan belanja daerah juga merupakan pembiayaan setiap program dan kegiatan pemerintahan.

Sebagaimana telah diatur dalam Permendagri No. 13 Tahun 2006 yang tercermin dalam penyusunan APBD, dengan tahapan penyusunan rencana kerja anggaran dan persetujuan raperda APBD, proses penyusunan APBD ini melibatkan partisipasi setiap pegawai mulai dari level kasubag hingga kepala dinas. Namun partisipasi anggaran juga secara tidak langsung berdampak pada etika dalam bekerja yaitu tangungjawab dalam anggaran (Siti Musyarofah; 2006:49)

b. Pengaruh

Partisipasi anggaran adalah proses yang menggambarkan individu-individu terlibat dalam penyusunan anggaran dan mempunyai pengaruh terhadap target anggaran dan perlunya penghargaan atas pencapaian target anggaran tersebut (Brownell dalam Fitri; 2004:234).

c. Komitmen

Karena identifikasi dan ego-keterlibatan dengan tujuan anggaran, partisipasi berkaitan dengan kinerja dan begitu mengarah pada peningkatan motivasi dan komitmen terhadap *budget* (Murray; 1990:104-123).

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa indikator partisipasi anggaran, yaitu: keterlibatan keuangan pemerintahan dalam penyusunan APBD, pengaruh untuk mencapai target dan komitmen untuk mengarahkan peningkatan motivasi dan komitmen terhadap *budget*.

Penyusunan Anggaran yang diterapkan pada instansi pemerintah di Indonesia berdasarkan UU No. 17 Tahun 2003 adalah anggaran berdasarkan

pendekatan kinerja yang mulai diterapkan secara bertahap mulai tahun anggaran 2005.

Sebagai bentuk dukungan pemerintah terhadap diterapkannya anggaran kinerja pada instansi pemerintah, pemerintah juga mengeluarkan beberapa peraturan pendukung mengenai penerapan Anggaran kinerja sebagai operasionalisasi kebijakan penganggaran kinerja, diantaranya:

1. PP No 20/2004 tentang Rencana Kerja Pemerintah (SKP)
2. PP No 21/2004 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian/Lembaga (RKA-KL).

Mardiasmo (2009;65) mengatakan penyusunan anggaran merupakan wujud komitmen dari *budget holder* (eksekutif) kepada pemberi wewenang (legislatif). Kineja eksekutif akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efesiensi anggaran. Kinerja pemerintah daerah dinilai berdasarkan berapa yang berhasil ia capai dikatkan dengan anggaran yang telah ditetapkan jadi anggaran merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja. Anggaran publik yang disusun dengan baik akan mampu mampu mendeteksi terjadinya indikonsisten suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan organisasi. Anggaran publik juga berfungsi sebagai alat komunikasi antar unit kerja dalam lingkungan eksekutif dan harus dikomunikasikan keseluruh bagian organisasi untuk dilaksanakan. Selain melaksanakan penyusunan anggaran kinerja pemerintah daerah juga akan melakukan melakukan Pelaksanaan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Prosedur Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) menurut (Kepmendagri No. 29 Tahun 2002), meliputi:

1. Pencatatan, bagian keuangan melakukan pencatatan dengan menggunakan sistem pencatatan *double entry*. Dengan menggunakan *cash basis* selama tahun anggaran dan melakukan penyesuaian pada akhir tahun anggaran berdasarkan *accrual basis* untuk pengakuan asset, kewajiban dan ekuitas pemerintah.

   Penggolongan dan Pengikhtisaran, Adanya penjurnalan dan melakukan *posting* ke buku besar sesuai dengan nomor perkiraan yang telah ditetapkan oleh Pemerintah Kabupaten Subang.

2. Pelaporan, setelah semua proses diatas selesai maka akan didapat laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut berupa laporan realisasi anggaran, necara, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan tersebut oleh bagian keuangan akan dilaporkan kepada pihak-pihak yang memerlukannnya. Pihak-pihak yang memerlukannnya antara lain:

   Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD); Badan Pengawasan Keuangan; Investor; Kreditor; dan donatur; Analisis Ekonomi dan Pemerhati Pemerintah Daerah; Rakyat; Pemerintah Daerah lain; dan Pemerintah Pusat yang semuanya ada dalam lingkungan akuntansi keuangan daerah.

Mardiamo (2009;128) juga mengatakan peran indikator kinerja bagi pemerintah daerah antara lain :

1. “Untuk membantu memperjelas tujuan organisasi.
2. Untuk menunjukan efektifitas.
3. Untuk menunjukan standar kinerja.
4. Mengevaluasi target akhir.
5. Untuk membentu menentukan aktifitas yang memiliki efektifitas biaya yang paling baik untuk mencapai target sasaran”.

2.2.1 Hubungan Partisipasi Penyusunan Anggaran (X_1) Terhadap Kinerja Pemerintahan Daerah (Y)

Partisipasi penyusunan anggaran dapat meningkatkan kinerja pemerintah daerah karena partisipasi penyusunan anggaran memungkinkan bawahan mengkomunikasikan apa yang mereka butuhkan kepada atasannya. Dalam partisipasi penyusunan anggaran diperlukan komunikasi antara atasan dan bawahan untuk saling memberikan informasi disamping dapat memberikan kesempatan memasukkan informasi lokal karena bawahan lebih mengetahui kondisi langsung pada bagiannya. Partisipasi dapat memungkinkan bawahan untuk memilih. Tindakan memilih tersebut dapat membangun komitmen dan dianggap sebagai tanggung jawab atas apa yang telah dipilih. Semua partisipasi penyusunan anggaran ini pada akhirnya akan meningkatkan kinerja pemerintah daerah.

Penelitian ini didukung oleh pernyataan M.Nafarin (2007:9) yang menyatakan bahwa:

> “Partisipasi penyusunan anggaran secara khusus memberi manfaat terhadap kinerja pemerintah bagi pertanggungjawaban ketika organisasi dihadapkan pada ketidakpastian. Diikutsertakannya manajer dalam proses penyusunan anggaran merupakan bagian terpenting, karena mereka yang paling mengetahui informasi tentang tentang partisipasi penyusunan anggaran”.

Menurut Ida Bagus Agung (2010:19) partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pemerintah daerah menjelaskan Partisipasi akan menguntungkan suatu organisasi perusahaan. Partisipasi telah menunjukkan dampak positif terhadap sikap karyawan, meningkatkan kerja sama diantara manajer.

Partisipasi penyusunan anggaran memungkinkan kinerja pemerintah daerah para manajer tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran. Peningkatan tanggung jawab dan tantangan dalam proses tersebut memberikan insentif non uang yang mengarah pada tingkat kinerja yang lebih tinggi Menurut (Hansen dan Mowen : 2010)

Jadi, dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran memiliki keterkaitan. Keterkaitan tersebut dapat berdampak positif atau negatif tergantung pada pihak yang melaksanakannya dalam suatu kinerja Pemerintah daerah dalam hal ini dinas di kabupaten subang

Deddi dan Ayuningtyas 2011 mengatakan pendekatan kinerja diperkenakan untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam penyusunan anggaran, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolak ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik.

Bambang Dan Osmad 2007 mengatakan bahwa terdapat pengaruh signifikan antara partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini menunjukan Anggaran partisipatif dapat dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi sebagai individual

karena dengan adanya partisipatif dalam penyusunan anggaran diharapkan setiap invidual mampu meningkatkan kinerjanya sesuai dengan target yang telah ditetapkan.

Misni erwati 2009 mengatakan partisipasi penyusunan anggaran berbasis kinerja (ABK) mempunyai pengaruh signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah kepala SKPD pemerintah daerah.

2.2.2 Hubungan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X_2) Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Y)

Dalam rangka pelaksanaan PP Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah, Permendagri Nomor 13 Tahun 2006, Peraturan Pemerintah nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah dimana tuntunan dasar dari undang-undang dan peraturan tersebut adalah akan adanya Kinerja Pemerintah daerah dalam bentuk sebuah laporan keuangan pemerintah daerah yang terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, catatan atas laporan keuangan, dan laporan barang maka perlu untuk melakukan berbagai kegiatan untuk mendukung pelaksanaan kebijakan tersebut, menunjang pemerintah daerah dalam menghasilkan laporan pertanggungjawaban keuangan daerah maka harus perlu dikembangkan dan disusun sistem akuntansi keuangan daerah yang tepat. (Keputusan Menteri Keuangan No 355/KMK07/2001).

Pemerintah Daerah

Eko Hariyanto (2007:10) menyatakan bahwa:

> “Sistem akuntansi keuangan daerah yaitu serangkaian secara sistematik dari prosedur, penyelenggara, peralatan, dan elemen lain untuk mewujudkan fungsi akuntansi sejak analisis transaksi sampai dengan pelaporan keuangan di

lingkungan organisasi pemerintah. System akuntansi dapat dijelaskan secara rinci melalui siklus akuntansi".

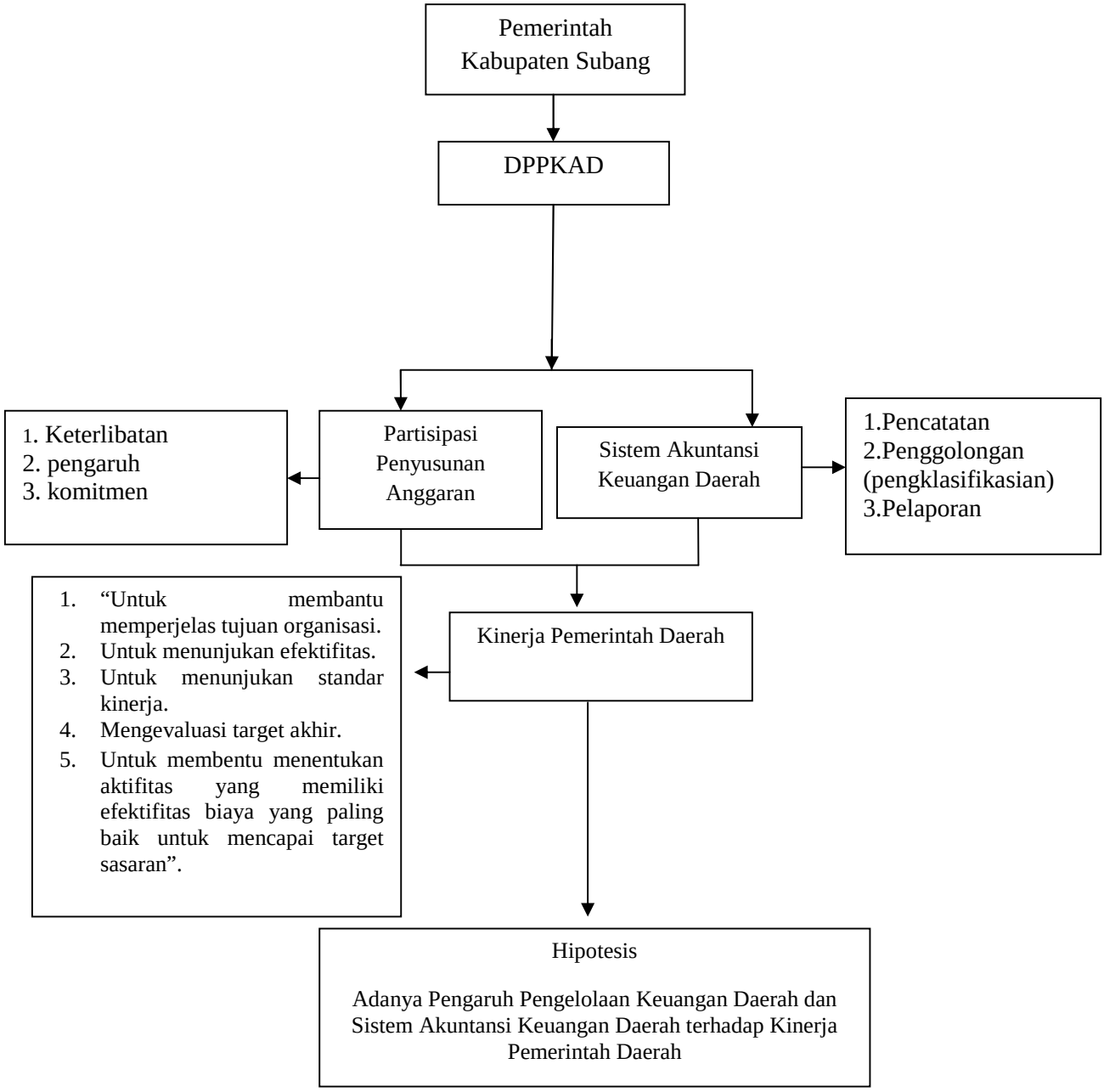
Sedangkan Masisi (1978), Gylnn (1993) dalam Mardiasmo (2002:147-148) menyatakan bahwa:

"Aturan dasar system akuntansi keuangan daerah sebagai berikut: Identifikasi, Pengklasifikasian, Adanya system pengendalian untuk menjamin reliabilitas, Menghitung pengaruh masing-masing operasi. Pencatatan dan pelaporan diperlukan untuk memenuhi 3 kebutuhan yaitu: legal, managerial, dan stewardship".

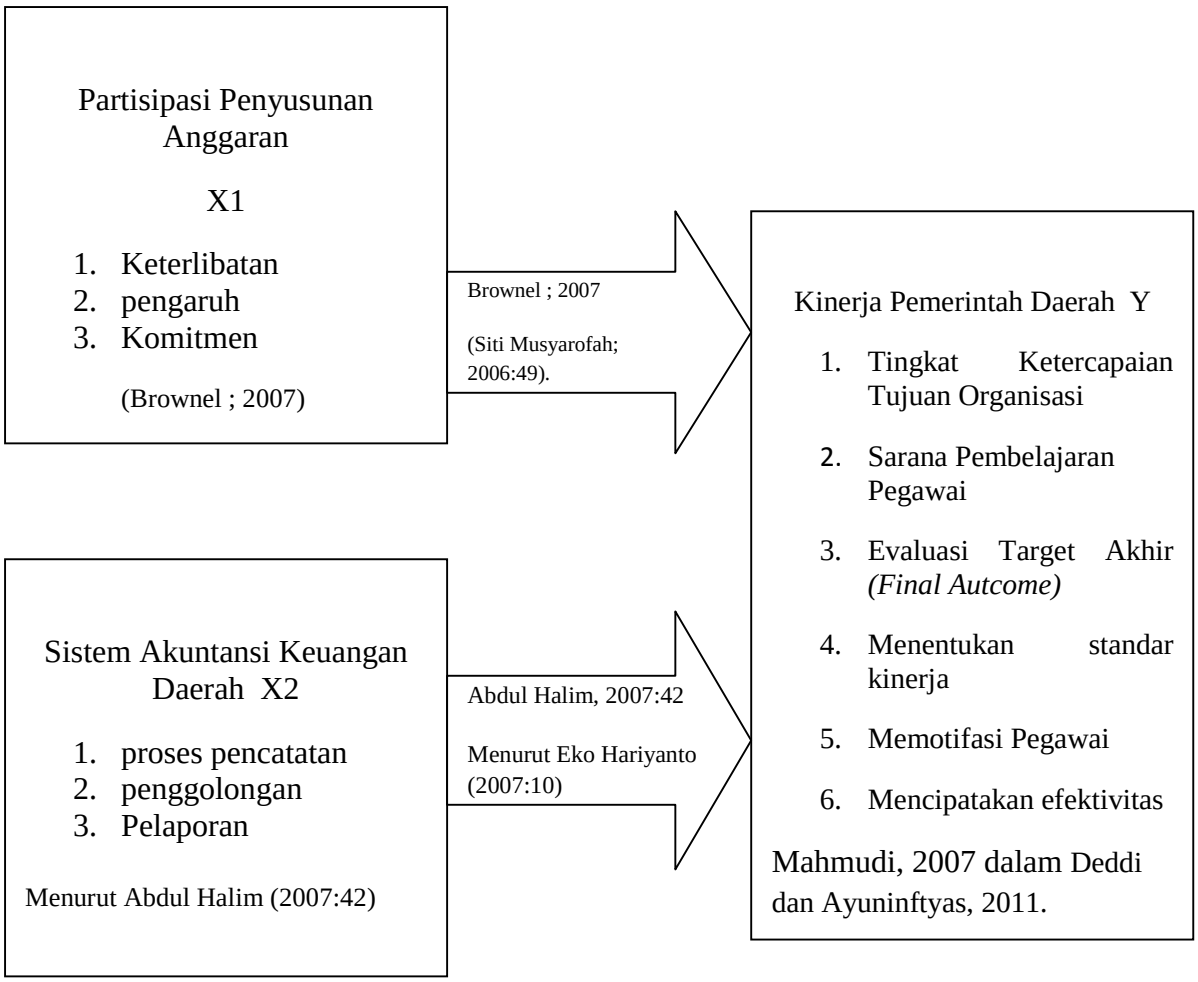
Selain itu Menurut Mardiasmo (2002 : 147) menerangkan bahwa Kinerja Pemerintah Daerah akan tercapai dengan dilaksanakannya Sistem Akuntansi Keuangan Daerah pun secara parsial berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Pemerintah Daerah artinya sistem akuntansi keuangan daerah dapat menimbulkan dukungan yang kuat terhadap Kinerja Pemerintah Daerah yang dicapai.

Dari kerangka pemikiran, maka dapat dibuat Paradigma Penelitian. Dengan Paradigma Penelitian, penulis dapat menggunakannya sebagai panduan untuk hipotesis penelitian yang selanjutnya dapat digunakan dalam mengumpulkan data dan analisis. Paradigma pada penelitian ini adalah sebagai berikut :

B). Bagan Kerangka Pemikiran



Gambar 2.3
Bagan Kerangka Pemikiran



Keterangan :

X_1 = Partisipasi Penyusunan Anggaran
X_2 = Sistem Akuntansi Keuangan Daerah
Y = Kinerja Pemerintah Daerah

Gambar 2.4 Paradigma Penelitian

Bagan Kerangka Pemikiran Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Sistem Akuntansi Keuangan daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah

2.3 HIPOTESIS

Berdasarkan kerangka pemikiran diatas maka perlu dilakukannya pengujian hipotesis untuk mengetahui ada atau tidaknya hubungan antara variabel *independent* terhadap variabel *dependent.*

Menurut Sugiono (2012:64) dalam narimawati (2012) berpendapat bahwa :

> "Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk 65 kalimat pertanyaan".

Sedangkan menurut Umi Narimawati (2007:73)

> "Hipotesis dapat dikatakan sebagai pendugaan sementara mengenai hubungan antara variabel yang akan diuji kebenarannya. Karena sifatnya dan dugaaan, maka hipotesis hendaknya mengandung implikasi yang lebih jelas terhadap pengujian yang dinyatakan".

Penulis mengasumsikan dalam pengambil keputusan sementara (hipotesis) bahwa sebagai berikut :

H1 :Penyusunan Anggaran Pada Pemerintah Kabupaten Subang sudah mengikut sertakan para pegawai Pemerintahan Daerah.

H2 :Sistem Akuntansi keuangan daerah Pada Pemerintahan daerah Kabupaten Subang sudah baik.

H3 : Kinerja pemerintah daerah pada Pemerintah Kabupaten Subang sudah pada pencapaian kinerja yang tinggi.

H4 : Partiispasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah pada Pemerintah Kabupaten Subang.

H5 : Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah pada Pemerintah Kabupaten Subang.

H6 : Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah pada Pemerintah Kabupaten Subang.