

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Konsep dan Variabel Penelitian

2.1.1 Akuntansi Pemerintahan

Reformasi bidang keuangan merupakan tuntutan publik agar pengelolaan keuangan pemerintah mengacu pada *clean governance*, transparan dan akuntabilitas publik yang bisa di pertanggungjawabkan, sebagai bentuk laporan pertanggungjawaban pelaksanaan pemerintahan yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yang berlaku umum. Akuntansi Pemerintahan menurut Baswir (2000:7), mengemukakan :

“Akuntansi pemerintah (termasuk di dalamnya akuntansi untuk lembaga-lembaga yang tidak bertujuan mencari laba lainnya), adalah bidang akuntansi yang berkaitan dengan lembaga pemerintahan dan lembaga-lembaga yang tidak bertujuan mencari laba.”

Tujuan akuntansi pemerintahan memang bukan mutlak mencari laba, namun bukan berarti diharamkan mencari laba. Atas nama terselenggaranya kehidupan bernegara lebih baik, laba dapat juga diambil, tentu dengan mementingkan pelayanan kepada masyarakat terlebih dahulu. Akuntansi Pemerintahan adalah akuntansi yang digunakan dalam suatu organisasi pemerintahan atau lembaga yang tidak bertujuan untuk mencari laba, dan merupakan suatu bagian dari disiplin ilmu akuntansi yang utuh.

2.1.1.1 Karakteristik Akuntansi Pemerintah

Karakteristik akuntansi pemerintah menurut Iskandar (2002:7), terbagi atas beberapa karakteristik akuntansi pemerintahan, sebagai berikut:

1. Pemerintah tidak berorientasi laba sehingga didalam akuntansi pemerintah tidak ada laporan laba (*income statement*) dan treatment akuntansi yang berkaitan dengannya.
2. Pemerintah membukukan anggaran ketika anggaran tersebut dibukukan. Anggaran merupakan hal yang penting bagi pemerintah karena menjadi dasar pelaksanaan kegiatan.
3. Didalam akuntansi pemerintah dimungkinkan mempergunakan lebih dari satu jenis dana. Volume transaksi dari setiap jenis dana dalam akuntansi pemerintah sangat banyak sehingga perlu dibentuk satu dana tersendiri.
4. Akuntansi pemerintah akan membukukan pengeluaran modal seperti untuk membangun gedung dan mengadakan kendaraan dalam perkiraan neraca dan hasil operasional.
5. Akuntansi pemerintah bersifat kaku karena sangat bergantung pada peraturan perundang-undangan.
6. Akuntansi pemerintah tidak mengenal perkiraan modal dan laba ditahan di neraca.

Beberapa karakteristik diatas antara lain yang membedakan akuntansi pemerintah dengan akuntansi yang berlaku umum perusahaan dan akuntansi nasional adalah bahwa penyelenggaraan akuntansi pemerintah senantiasa harus tunduk pada hukum atau ketentuan yang berlaku.

2.1.2 Pengertian Anggaran

Pengertian anggaran menurut Mardiasmo (2009:61) :

“Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran *financial*”.

Anthony dan Govindarajan (2005:18) menyatakan bahwa anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi.

Menurut Bastian (2010:191) anggaran dapat diinterpretasikan sebagai paket pernyataan menyangkut perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau periode mendatang.

Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, menyatakan bahwa anggaran adalah alat akuntabilitas, manajemen, dan kebijakan ekonomi. Sebagai instrumen kebijakan ekonomi anggaran berfungsi untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan dalam rangka mencapai tujuan bernegara.

Menurut Mardiasmo (2009:66) anggaran dibagi menjadi dua yaitu:

1. Anggaran Operasional (*Operational/Current Budget*)

Anggaran operasional digunakan untuk merencanakan kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan, misalnya adalah belanja rutin (*recurrent expenditure*) yaitu pengeluaran yang manfaatnya hanya untuk satu tahun anggaran dan tidak dapat menambah *asset* atau kekayaan bagi pemerintah. Secara umum pengeluaran yang masuk kategori anggaran

operasional antara lain Belanja Administrasi Umum dan Belanja Operasional dan Pemeliharaan.

2. Anggaran Modal (*Capital/Investment Budget*)

Anggaran modal menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan atas aktiva tetap seperti gedung, peralatan, kendaraan, perabot, dan sebagainya. Pada dasarnya pemerintah tidak mempunyai uang yang dimiliki sendiri, sebab seluruhnya milik publik.

Penganggaran menurut Mardiasmo (2009:61) adalah proses atau metoda untuk mempersiapkan suatu anggaran. Dalam organisasi sektor publik, penganggaran merupakan suatu proses politik dan harus diinformasikan kepada publik untuk di kritik, didiskusikan, dan diberi masukan.

Hasil rencana anggaran yang telah disusun secara terpadu diajukan kepada kepala daerah untuk mendapat persetujuan dan kemudian disampaikan kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). Pengajuan kepada DPRD ini dalam bentuk Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD) untuk dibahas dan disetujui oleh DPRD, sehingga penetapannya dapat dituangkan di dalam peraturan daerah (Perda).

2.1.2.1 Fungsi Anggaran Publik

Terdapat beberapa fungsi yang menghubungkan anggaran dengan pemimpin dan para staf yang terkait didalamnya. Menurut Mardiasmo (2009:63) anggaran berfungsi sebagai berikut :

1. Anggaran sebagai alat perencanaan (*Planning Tool*)

Perencanaan adalah proses penentuan tujuan yang telah ditetapkan. Dalam kaitannya dengan fungsi perencanaan, anggaran merupakan tujuan/target yang ditetapkan untuk dicapai dalam periode tertentu. Dalam rangka pencapaian rencana jangka pendek (sebagai bagian dari perencanaan jangka panjang), maka manajemen perlu menyusun anggaran sebagai pedoman pelaksanaan kegiatan.

2. Anggaran sebagai alat pengendalian (*Control Tool*)

Anggaran sebagai instrumen pengendalian digunakan untuk menghindari adanya *overspending*, *underspending*, dan salah sasaran (*misappropriation*) dalam pengalokasian anggaran pada bidang lain yang bukan merupakan prioritas.

3. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal (*Fiscal Tool*)

Melalui anggaran dapat diketahui arah kebijakan fiskal pemerintah, sehingga dapat digunakan untuk mendorong, memfasilitasi, dan mengkoordinasi kegiatan ekonomi masyarakat sehingga dapat mempercepat pertumbuhan ekonomi.

4. Anggaran sebagai alat politik (*Political Tool*)

Dalam organisasi sektor publik, melalui anggaran dapat dilihat komitmen pengelola dalam melaksanakan program-program yang telah dijanjikan.

5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi (*Coordination and Communication Tool*)

Setiap unit kerja pemerintahan terkait dalam proses penyusunan anggaran. Anggaran publik yang disusun dengan baik akan mampu mendeteksi terjadinya pencapaian tujuan organisasi secara tidak konsisten.

6. Anggaran sebagai alat penilaian kinerja (*Performance Measurement Tool*)

Dalam hal ini, kinerja pemegang anggaran akan dinilai berdasarkan pencapaian target anggaran dan efisiensi pelaksanaan anggaran. Kinerja manajer publik dinilai berdasarkan hasil yang dicapai dikaitkan dengan anggaran yang telah ditetapkan. Anggaran merupakan alat yang efektif untuk pengendalian dan penilaian kinerja.

7. Anggaran sebagai alat motivasi (*Motivation Tool*)

Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi pimpinan dan stafnya agar bekerja secara ekonomis, efektif dan efisien dalam mencapai target dan tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

8. Alat menciptakan ruang publik (*Public Sphere*)

Masyarakat, Lembaga Swadaya Masyarakat, Perguruan Tinggi, dan berbagai organisasi kemasyarakatan harus terlibat dalam proses penganggaran publik.

Sedangkan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 sebagai pengganti Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, anggaran memiliki fungsi sebagai berikut:

1. Anggaran merupakan pernyataan kebijakan publik.

2. Anggaran merupakan target fiskal yang menggambarkan keseimbangan antara belanja, pendapatan, dan pembiayaan yang diinginkan.
3. Anggaran menjadi landasan pengendalian yang memiliki konsekuensi hukum.
4. Anggaran menjadi landasan penilaian kinerja.
5. Hasil pelaksanaan anggaran dituangkan dalam laporan keuangan pemerintah sebagai pernyataan pertanggungjawaban pemerintah kepada publik.

Agar dapat memenuhi fungsi-fungsi tersebut, seluruh pimpinan dan para stafnya harus memiliki kualifikasi yang memadai dan memiliki pengetahuan, keterampilan, serta pola pikir yang mendukung penerapan anggaran yang sesuai dengan target kinerja yang ditetapkan. Hal ini dikarenakan salah satu tujuan penyusunan anggaran adalah untuk mengkomunikasikan harapan pimpinan kepada pihak-pihak terkait sehingga anggaran dimengerti, didukung, dan dilaksanakan.

2.1.2.2 Pengaruh dan Tujuan Anggaran Publik

Anggaran publik selalu berkaitan dengan akuntabilitas eksekutif organisasi. Konflik yang terjadi dalam penentuan anggaran sangat berpengaruh terhadap kapabilitas eksekutif dan menggunakan daftar tahunan tentang pengeluaran dan pendapatan beserta tujuan dan aktifitasnya. Menurut Bastian (2010:192) proses penyusunan maupun pengesahan anggaran dapat dipublikasikan ke masyarakat.

2.1.2.3 Karakteristik Anggaran Publik

Karakteristik anggaran adalah keseragaman, keseluruhan transaksi organisasi, keteraturan penyerahan rancangan per tahun anggarannya, akurasi prakiraan pendapat serta pengeluaran yang didasari oleh persetujuan, dan terpublikasi. Menurut Bastian (2010:192) karakteristik anggaran publik yaitu:

1. Anggaran yang dinyatakan dalam satuan keruangan dan non-keuangan.
2. Anggaran yang umumnya mencakup jangka waktu tertentu, yaitu satu atau beberapa tahun.
3. Anggaran yang berisi komitmen atau kesanggupan manajemen untuk mencapai sasaran yang ditetapkan.
4. Usulan anggaran yang ditelaah dan disetujui oleh pihak berwenang yang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
5. Anggaran yang telah disusun hanya dapat diubah dalam kondisi tertentu.

2.1.2.4 Prinsip-Prinsip Anggaran Sektor Publik

Menurut Mardiasmo (2009:67) prinsip-prinsip anggaran sektor publik meliputi:

1. Otorisasi oleh legislatif

Anggaran publik harus mendapat 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 adalah menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.

3. Keutuhan anggaran

Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum (*general fund*).

4. *Nondiscretionary appropriation*

Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus dimanfaatkan secara ekonomis, efisien, dan efektif.

5. Periodik

Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, dapat bersifat tahunan maupun multi-tahunan.

6. Akurat

Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi (*hidden reserve*) yang dapat dijadikan sebagai kantong-kantong pemborosan dan anggaran tidak efisien serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *overestimate* pengeluaran.

7. Jelas

Anggaran hendaknya sederhana, dapat dipahami masyarakat, dan tidak membingungkan.

8. Diketahui publik

Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

2.1.2.5 Jenis Sistem Penganggaran Publik

Menurut Bastian (2010) jenis sistem penganggaran publik yaitu:

1. *Line Item Budgeting*

Line item budgeting adalah penyusunan anggaran yang didasarkan pada dan dari mana dana berasal (pos-pos penerimaan) dan untuk apa dana tersebut digunakan (pos-pos pengeluaran). Jenis anggaran ini dianggap paling tua dan banyak mengandung kelemahan atau sering pula disebut '*traditional budgeting*'.

2. *Incremental Budgeting*

Incremental Budgeting adalah sistem belanja dan pendapatan yang memungkinkan revisi selama tahun berjalan, sekaligus sebagai dasar penentuan usulan anggaran periode tahun yang akan datang. Logika sistem penganggaran ini adalah seluruh kegiatan yang dilaksanakan merupakan kelanjutan dari kegiatan tahun sebelumnya.

3. *Planning Programming Budgeting System*

Planning Programming Budgeting System adalah proses perencanaan, pembuatan program, dan penganggaran yang terkait dalam suatu sistem sebagai kesatuan yang bulat dan tidak terpisah, yang didalamnya terkandung identifikasi tujuan organisasi serta permasalahan yang mungkin timbul.

4. *Zero Based Budgeting*

Dalam *Zero Based Budgeting* muncul unit keputusan (*decision units*), yang menghasilkan berbagai paket alternatif anggaran yang dibuat sebagai motivasi bagi terciptanya anggaran organisasi yang lebih responsive terhadap kebutuhan masyarakat dan terhadap fluktuasi anggaran. Kelemahan

dari sistem ini adalah membutuhkan banyak kertas kerja, data serta menuntut penerapan sistem manajemen informasi yang cukup canggih.

5. *Performance Budgeting*

Performance Budgeting (anggaran yang berorientasi kinerja) adalah sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi serta rencana strategis organisasi. Keunggulan dari sistem ini adalah memungkinkan pendelegasian wewenang dalam pengambilan keputusan, merangsang partisipasi dan memotivasi unit kerja melalui proses pengusulan dan penilaian anggaran yang bersifat faktual, membantu fungsi perencanaan dan mempertajam pembuatan keputusan. Kelemahan dari sistem ini adalah tidak semua dapat distandardisasikan, tidak semua kinerja diukur secara kuantitatif dan tidak semua jelas mengenai siapa yang menanggung keputusan tersebut.

6. *Medium Term Budgeting Framework (MTBF)*

Medium Term Budgeting Framework (MTBF) adalah kerangka strategi kebijakan tentang anggaran belanja unit organisasi. Kerangka ini melimpahkan tanggung jawab yang lebih besar kepada unit organisasi menyangkut penetapan alokasi dan penggunaan sumber dana pembangunan. Keunggulan *Medium Term Budgeting Framework* adalah pendekatan ini lebih bersifat sektoral akan menyeimbangkan pelaksanaan kebijakan dan sumber daya di level sektor serta lintas sektoral. Kelemahan pendekatan ini adalah tergantung pada kondisi suatu negara atau organisasi. Kebijakan fiskal yang tidak stabil dan kondisi sosial politik.

2.1.2.6 Siklus Penganggaran Publik

Menurut Mardiasmo (2009:70) terdapat 4 tahap dalam siklus anggaran, yaitu:

1. Tahap Persiapan Anggaran (*Budget Preparation*)

Pada tahap ini 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 penafsiran pendapatan secara lebih akurat.

2. Tahap Ratifikasi Anggaran (*Approval/Ratification*)

Tahap ini merupakan tahap yang melibatkan proses politik yang cukup rumit dan cukup berat. Dalam tahap ini pimpinan eksekutif harus mempunyai kemampuan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan-pertanyaan dan bantahan-bantahan dari pihak legislatif.

3. Tahap Pelaksanaan Anggaran (*Budget Implementation*)

Dalam tahap pelaksanaan anggaran, hal terpenting yang harus diperhatikan oleh manajer keuangan publik adalah dimilikinya sistem informasi akuntansi dan sistem pengendalian manajemen. Manajer keuangan publik dalam hal ini bertanggung jawab untuk menciptakan sistem akuntansi memadai dan handal untuk perencanaan dan pengendalian anggaran yang telah disepakati, dan bahkan dapat diandalkan untuk tahap penyusunan anggaran periode berikutnya. Sistem akuntansi yang baik meliputi pula dibuatnya sistem pengendalian intern yang memadai.

4. Tahap Pelaporan dan Evaluasi Anggaran (*Reporting and Evaluation*)

Tahap terakhir dari siklus anggaran adalah pelaporan dan evaluasi anggaran. Jika tahap implementasi telah di dukung dengan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang baik, maka diharapkan tahap pelaporan dan evaluasi tidak akan menemukan banyak masalah.

2.1.2.7 Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah didefenisikan sebagai rencana operasional keuangan pemerintah daerah yang menggambarkan perkiraan pengeluaran setinggi-tingginya guna membiayai kegiatan-kegiatan dan proyek-proyek daerah dalam satu tahun anggaran serta menggambarkan juga perkiraan penerimaan tertentu dan sumber-sumber penerimaan daerah yang menutupi pengeluaran-pengeluaran yang dimaksud (Halim, 2006).

Pengertian APBD menurut Undang-undang No 33 Tahun 2004 dalam pasal 2 butir (17), yaitu :

“Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, selanjutnya disebut APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, dan ditetapkan dengan peraturan daerah.”

Penyusunan APBD yang perlu menjadi acuan (Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan, 2005 dalam Kawedar, dkk 2008) sebagai berikut:

1. Transparansi dan akuntabilitas anggaran

Untuk mewujudkan pemerintahan yang baik, bersih dan berwibawa, transparansi anggaran merupakan hal yang penting, APBD merupakan salah satu sarana evaluasi kinerja pemerintah yang memberikan informasi

mengenai tujuan, sasaran, hasil dan manfaat yang diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan atau proyek.

2. Disiplin anggaran

Anggaran yang disusun perlu diklarifikasikan dengan jelas agar tidak terjadi tumpang tindih yang dapat menimbulkan pemborosan dan kebocoran dana. Oleh karena itu penyusunan anggaran harus bersifat efisien, tepat guna, tepat waktu dan dapat dipertanggungjawabkan.

3. Keadilan anggaran

Pembiayaan pemerintah daerah dilakukan melalui mekanisme pajak dan retribusi yang dikenakan kepada masyarakat. Oleh karena itu, penggunaannya harus dialokasikan secara adil dan proporsional agar dapat dinikmati oleh seluruh kelompok masyarakat.

4. Efisiensi dan efektifitas anggaran

Dana yang dihimpun dan digunakan untuk pembangunan harus dapat dirasakan manfaatnya oleh sebagian besar masyarakat. Oleh karena itu, perencanaan perlu ditetapkan secara jelas tujuan, sasaran, hasil dan manfaat yang diperoleh masyarakat dengan melakukan efisiensi dan efektifitas.

5. Disusun dengan pendekatan kinerja

APBD disusun dengan pendekatan kinerja, yaitu mengutamakan upaya pencapaian hasil kinerja dari perencanaan alokasi biaya atau input yang telah ditetapkan. Hasil kerjanya harus sepadan atau lebih besar dari biaya atau input yang telah ditetapkan. Selain itu harus mampu menumbuhkan

profesionalisme kerja setiap organisasi kerja yang terkait. Proses penyusunan APBD secara keseluruhan berada di tangan Sekretaris Daerah yang bertanggung jawab mengkoordinasikan seluruh kegiatan penyusunan APBD. Sedangkan proses penyusunan belanja rutin disusun oleh Bagian Keuangan Pemerintah Daerah, proses penyusunan penerimaan dilakukan oleh Dinas Pendapatan Daerah dan proses penyusunan belanja pembangunan disusun oleh Badan Pembangunan Daerah (Bappeda).

2.1.2.8 Fungsi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah

Fungsi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) menurut UU No. 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara adalah sebagai berikut :

- “1. Fungsi Otorisasi
2. Fungsi Perencanaan
3. Fungsi Pengawasan
4. Fungsi Alokasi
5. Fungsi Distribusi
6. Fungsi Stabilisasi”

Keenam fungsi tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Fungsi otorisasi mengandung arti bahwa APBD menjadi dasar untuk melaksanakan pendapatan dan belanja pada tahun yang bersangkutan.
2. Fungsi perencanaan mengandung arti bahwa APBD menjadi pedoman bagi manajemen dalam merencanakan kegiatan pada tahun yang bersangkutan.
3. Fungsi pengawasan mengandung arti bahwa APBD menjadi pedoman untuk menilai apakah kegiatan penyelenggaraan pemerintah daerah sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan.

4. Fungsi alokasi mengandung arti bahwa APBD harus diarahkan untuk menciptakan lapangan kerja atau mengurangi pengangguran dan pemborosan sumber daya, serta meningkatkan efisiensi dan efektivitas perekonomian.
5. Fungsi distribusi mengandung arti bahwa kebijakan APBD harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.
6. Fungsi stabilisasi mengandung arti bahwa APBD menjadi alat untuk memelihara dan mengupayakan keseimbangan fundamental perekonomian daerah.

2.1.3 Anggaran Berbasis Kinerja

Reformasi keuangan daerah secara langsung akan berdampak pada perlunya dilakukan anggaran daerah (APBD). Reformasi anggaran tidak hanya pada aspek perubahan struktur APBD namun juga diikuti dengan perubahan proses penyusunan anggaran. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah dalam era otonomi daerah disusun dengan pendekatan kinerja.

Mardiasmo (2002: 84) berpendapat bahwa sistem anggaran kinerja pada dasarnya merupakan sistem anggaran yang mencakup tujuan dan penyusunan program dan tolok ukur kinerja sebagai instrumen untuk mencapai tujuan dan sasaran program.

Mardiasmo (2005: 105) menyatakan bahwa :

“Anggaran berbasis kinerja adalah suatu sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran daerah yang berorientasi pada pencapaian hasil atau kinerja”.

Bastian (2006:171) mengemukakan bahwa :

“Performance budgeting adalah sistem penganggaran yang berorientasi pada *“output”* organisasi yang berkaitan sangat erat dengan visi, misi dan rencana strategis organisasi”.

Mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah, penganggaran daerah telah disusun dengan pendekatan kinerja. Pendekatan kinerja disusun untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolok ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik.

Alat yang digunakan untuk mengukur anggaran berbasis kinerja adalah dengan menggunakan penilaian *value for money* (efektif, efisien, dan ekonomis). Seperti yang diungkapkan oleh BPKP (2010) bahwa prinsip *value for money* digunakan untuk menilai apakah negara sudah mendapatkan manfaat maksimal dari belanja yang dimiliki serta pemanfaatan sumber daya yang dimiliki.

Menurut Mardiasmo (2009:127) anggaran dengan pendekatan kinerja sangat menekankan pada konsep *value for money* atau pengawasan atas kinerja *output*. Pendekatan ini juga mengutamakan mekanisme penentuan dan pembuatan prioritas tujuan serta pendekatan yang sistematis dan rasional dalam proses pengambilan keputusan. Untuk mengimplimentasikan hal-hal tersebut anggaran berbasis kinerja dilengkapi dengan teknik penganggaran analisis.

Mardiasmo (2009:84) mengungkapkan bahwa anggaran berbasis kinerja pada dasarnya merupakan sistem yang mencakup kegiatan penyusunan program

dan tolok ukur kinerja sebagai instrumen untuk mencapai tujuan dan sasaran program. Dalam menyusun anggaran berbasis kinerja, organisasi atau unit organisasi tidak hanya diwajibkan menyusun anggaran atas dasar fungsi, program, kegiatan dan jenis belanja tetapi juga merencanakan kinerja yang ingin dicapai. Anggaran diusulkan sesuai dengan rencana kerja yang telah disusun.

Terdapat beberapa karakteristik penyusunan anggaran yang didasarkan pada kinerja. Asmoko (2006: 54) menjelaskan beberapa karakteristik kunci dalam anggaran berbasis kinerja diantaranya:

1. Pengeluaran anggaran didasarkan pada *outcome* yang ingin dicapai;
2. Adanya hubungan antara masukan (*input*) dengan keluaran (*output*) dan *outcome* yang diinginkan;
3. Adanya peranan indikator efisiensi dalam proses penyusunan anggaran;
4. Adanya penyusunan target kinerja dalam anggaran.

Indikator yang digunakan untuk mengukur anggaran berbasis kinerja adalah instrumen yang dikembangkan oleh Mardiasmo (2009:133), yaitu:

1. Pengukuran Efektivitas

Efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut telah berjalan efektif. Efektivitas hanya melihat suatu program atau kegiatan telah mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Sugih (2009) menyebutkan yang menjadi indikator dari efektivitas adalah:

- a. Mengacu pada visi dan misi organisasi.
- b. Menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik.

c. Meningkatkan partisipasi masyarakat.

2. Pengukuran Efisiensi

Efisiensi merupakan hal penting dari ketiga pokok bahasan *value for money*. Efisiensi diukur dengan rasio antara *output* dan *input*. Semakin besar *output* dibandingkan *input*, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi. Rasio efisiensi tidak dinyatakan dalam bentuk absolut tetapi dalam bentuk relatif, karena efisiensi diukur lewat perbandingan keluaran dan masukan. Efisiensi merupakan perbandingan *output/input* yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan. Menurut Mardiasmo yang menjadi indikator untuk pencapaian efisien (2002:191) adalah sebagai berikut:

- a. Memilih strategi yang memerlukan biaya terendah untuk mencapai tujuan pemerintah daerah.
- b. Pengurangan aktivitas yang tidak menambah nilai bagi kesejahteraan masyarakat.
- c. Penghilangan aktivitas dan fungsi yang tidak menambah nilai bagi kesejahteraan masyarakat dan justru membebani anggaran.

3. Pengukuran Ekonomi

Pengukuran efektivitas hanya memperhatikan keluaran yang didapat, sedangkan pengukuran ekonomi hanya mempertimbangkan masukan yang dipergunakan. Ekonomi merupakan ukuran relatif. Pengukuran ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik dapat meminimalisir *input resources* yang digunakan yaitu dengan menghindari pengeluaran

yang boros dan tidak produktif. Indikator yang dipakai untuk ekonomis adalah penjabaran dari konsep yang diungkapkan Mardiasmo (2002: 231) adalah sebagai berikut:

- a. Menggunakan harga terendah dalam penyusunan Rencana Kegiatan Anggaran.
- b. Menggunakan biaya terendah dalam pengadaan barang.
- c. Mengeluarkan biaya sesuai kebutuhan dan tidak melebihi anggaran.
- d. Melaksanakan pengadaan barang/jasa dengan kualitas terbaik.
- e. Melaksanakan program berturut-turut dengan biaya di tahun ke-2 lebih kecil dari tahun sebelumnya.

2.1.3.1 Proses Penyusunan Anggaran berbasis Kinerja

Menurut Nordiawan (2006:79), tahap-tahap penyusunan anggaran berbasis kinerja adalah sebagai berikut :

1. Penetapan Strategi Organisasi (Visi dan Misi)

Visi dan misi adalah sebuah cara pandang yang jauh ke depan yang memberi gambaran tentang suatu kondisi yang harus dicapai oleh sebuah organisasi. Dari sudut pandang lain, visi dan misi organisasi harus dapat:

- a. Mencerminkan apa yang ingin dicapai;
- b. Memberikan arah dan fokus strategi yang jelas;
- c. Menjadi perekat dan menyatukan berbagai gagasan strategis;
- d. Memiliki orientasi masa depan;
- e. Menumbuhkan seluruh organisasi; dan
- f. Menjamin kesinambungan kepemimpinan organisasi.

2. Pembuatan Tujuan

Tujuan dalam hal ini adalah sesuatu yang akan dicapai dalam kurun waktu satu tahun atau yang sering diistilahkan dengan tujuan operasional. Pembuatan tujuan menjadi langkah sangat penting dan strategis karena tujuan menjadi dasar utama pembuatan target dan indikator kinerja yang akan melekat pada langkah pelaksanaan aktivitas.

3. Penetapan Aktivitas

Aktivitas dipilih berdasarkan strategi organisasi dan tujuan operasional yang telah ditetapkan.

4. Evaluasi dan pengambilan Keputusan

Penelaahan dan penentuan peringkat yang dilakukan dengan standar baku yang ditetapkan oleh organisasi ataupun dengan memberikan kebebasan pada masing-masing unit untuk membuat kriteria dalam menentukan peringkat.

Mahmudi (2010:72) menerangkan, setelah anggaran ditetapkan, selanjutnya adalah implementasi anggaran. Pimpinan instansi bertanggungjawab untuk memonitor pelaksanaan kegiatan dan bagian akuntansi melakukan pencatatan atas penggunaan anggaran.

Menurut Puspaningsih (2002:70), tahap implementasi atau penerapan merupakan tahap dalam penganggaran setelah diselesaikannya tahap penetapan sasaran atau perencanaan. Setelah sasaran ditetapkan dan manajer yang harus bertanggungjawab atas pencapaian sasaran tersebut sudah ditunjuk, manajer tersebut diberi alokasi sumber daya. Selanjutnya, bidang-bidang atau unit-unit

yang terkait dengan anggaran menyusun anggaran secara komprehensif untuk disahkan oleh pimpinan institusi. Selanjutnya, anggaran diimplementasikan dan berfungsi sebagai *blueprint* berbagai tindakan yang akan dilaksanakan selama satu tahun anggaran. Manajer bertanggungjawab untuk mengkomunikasikan anggaran yang telah disahkan tersebut kepada manajer tingkat menengah dan bawah. Dalam tahap ini, juga diperlukan kerjasama dan koordinasi agar anggaran dapat diimplementasikan dengan baik.

2.1.3.2 Prinsip Anggaran Berbasis Kinerja

Dalam menerapkan anggaran berbasis kinerja, terdapat prinsip-prinsip yang dapat dijadikan pedoman (BPKP, 2010) yaitu:

1. **Transparansi dan akuntabilitas anggaran**

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

2. **Disiplin anggaran**

Pendapatan yang direncanakan merupakan perkiraan yang terukur secara rasional yang dapat dicapai untuk setiap sumber pendanaan. Sedangkan belanja yang dianggarkan pada setiap pos/pasal merupakan batas tertinggi pengeluaran belanja. Penganggaran pengeluaran harus didukung dengan

adanya kepastian tersedianya penerimaan dalam jumlah yang cukup dan tidak dibenarkan melaksanakan kegiatan/proyek yang diusulkan.

3. Keadilan anggaran

Wajib mengalokasikan penggunaan anggarannya secara adil agar dapat dinikmati oleh seluruh masyarakat.

4. Efisiensi dan efektivitas anggaran

Penyusunan anggaran hendaknya dilakukan berlandaskan azas efisiensi, tepat guna, tepat waktu pelaksanaan, dan penggunaannya dapat dipertanggungjawabkan.

5. Disusun berdasarkan pendekatan kinerja

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

2.1.4 Pengertian Kinerja

Tahap setelah operasionalisasi anggaran adalah pengukuran kinerja untuk menilai prestasi unit organisasi yang dipimpinnya.

Menurut Bastian (2006:274) :

“Kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi”.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah :

“Kinerja adalah keluaran/hasil dari kegiatan/program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur”.

Tahap konsep pengukuran kinerja pemerintah dimulai dari pengukuran terhadap tingkat efektivitas *output* terhadap program/kegiatan yang sudah ditetapkan (*outcome*), dilanjutkan dengan tingkat efisiensi dalam proses pengolahan *input* menjadi *output* dan diakhiri dengan pengukuran tingkat ekonomi yang berlaku dalam kegiatan memperoleh *input*.

Dalam sistem anggaran tradisional, kinerja diukur berdasarkan kepatuhan dan pengurusan sumber daya. Pengelolaan anggaran difokuskan pada kepatuhan terhadap standar dan peraturan tentang alokasi *input*. Dengan kata lain anggaran tradisional menekankan pada aspek ekonomi, sedangkan anggaran kinerja menekankan pada aspek efisien dan efektivitas.

2.1.4.1 Pengukuran Kinerja Organisasi Sektor Publik

Menurut Mardiasmo (2009:121) Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur *financial* dan *non-financial*. Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan sebagai alat pengendalian organisasi, karena pengukuran kinerja diperkuat dengan menetapkan *reward and punishment system*.

Menurut Mardiasmo (2009:127) mekanisme untuk menentukan kinerja memerlukan hal-hal sebagai berikut:

1. Sistem Perencanaan dan Pengendalian

Sistem perencanaan dan pengendalian meliputi proses, prosedur, dan struktur yang memberi jaminan bahwa tujuan organisasi telah dijelaskan dan dikomunikasikan ke seluruh bagian organisasi dengan menggunakan rantai komando yang jelas dan didasarkan pada spesifikasi tugas pokok dan fungsi, kewenangan serta tanggung jawab.

2. Spesifikasi Teknis dan Standardisasi

Kinerja suatu kegiatan, program, dan organisasi diukur dengan menggunakan spesifikasi teknis secara detail untuk memberikan jaminan bahwa spesifikasi teknis tersebut dijadikan sebagai standar penilaian.

3. Kompetensi Teknis dan Profesionalisme

Untuk memberikan jaminan terpenuhinya spesifikasi teknis dan standardisasi yang ditetapkan, maka diperlukan personel yang memiliki kompetensi teknis dan profesional dalam bekerja.

4. Mekanisme Ekonomi dan Mekanisme Pasar

Mekanisme ekonomi terkait dengan pemberian penghargaan dan hukuman (*reward and punishment*) yang bersifat *financial*, sedangkan mekanisme pasar terkait dengan penggunaan sumber daya yang menjamin terpenuhinya *value for money*. Ukuran kinerja digunakan sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (alat pembinaan).

5. Mekanisme Sumber Daya Manusia

Pemerintah perlu menggunakan beberapa mekanisme untuk memotivasi stafnya untuk memperbaiki kinerja personal dan organisasi.

Peran kinerja bagi pemerintah menurut Mardiasmo (2009:128) antara lain:

1. Untuk membantu memperjelas tujuan organisasi;
2. Untuk mengevaluasi target akhir (*final outcome*) yang dihasilkan;
3. Sebagai masukan untuk menentukan skema insentif manajerial;
4. Memungkinkan bagi pemakai jasa layanan pemerintah untuk melakukan pilihan;
5. Untuk menentukan standar kerja;
6. Untuk menunjukkan efektivitas;
7. Untuk membantu menentukan aktivitas yang memiliki efektivitas biaya yang paling baik untuk mencapai target sasaran;
8. Untuk menunjukkan wilayah, bagian, atau proses yang masih potensial untuk dilakukan penghematan biaya.

2.1.4.2 Tujuan Sistem Pengukuran Kinerja

Menurut Mardiasmo (2009:122) tujuan sistem pengukuran kinerja adalah:

1. Untuk mengkomunikasikan strategi secara lebih baik (*top down and bottom up*);
2. Untuk mengukur kinerja *financial* dan *non-financial* secara berimbang sehingga dapat ditelusur perkembangan pencapaian strategi;
3. Untuk mengakomodasi pemahaman kepentingan manajer level menengah dan bawah serta memotivasi untuk mencapai *goal congruence*; dan
4. Sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individual dan kemampuan kolektif yang rasional.

Manfaat pengukuran kinerja menurut Mardiasmo (2009:122) adalah:

1. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen;
2. Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan;
3. Untuk memonitor mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja;
4. Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (*reward and punishment*) secara obyektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati;
5. Sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi;
6. Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi;
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah; dan
8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara obyektif.

2.1.4.3 Kinerja Organisasi Perangkat Daerah

Menurut Biro Organisasi Sekretaris Daerah, Kinerja Organisasi Perangkat Daerah adalah organisasi pemerintah yang merencanakan operasional, mengendalikan dan mengevaluasi kegiatan kinerja meliputi pengembangan kinerja, akuntabilitas kerja instansi pemerintah serta monitoring dan evaluasi berdasarkan ketentuan dan prosedur yang berlaku agar terwujudnya kinerja pemerintahan yang berpihak pada pemenuhan kebutuhan masyarakat dalam peningkatan kesejahteraan masyarakat.

Dalam rangka meningkatkan kinerja pemerintah daerah, salah satu aspek yang paling penting adalah masalah anggaran dan pemahaman sistem akuntansi keuangan daerah. Peran Pemerintah Daerah tidak lagi merupakan alat kepentingan Pemerintah Pusat, melainkan alat untuk memperjuangkan aspirasi dan kepentingan daerah. Konsep *Value For Money* penting bagi Pemerintah Daerah sebagai pelayanan masyarakat, karena implementasinya akan memberikan manfaat seperti:

1. Efektivitas pelayanan publik, dalam arti pelayanan yang diberikan tepat sasaran;
2. Meningkatkan mutu pelayanan publik;
3. Biaya pelayanan yang murah, karena hilangnya penghematan dalam penggunaan *resources*;
4. Alokasi belanja yang lebih berorientasi pada kepentingan publik;
5. Meningkatkan *public cost awareness* sebagai akar pelaksanaan pertanggungjawaban publik.

Dalam konteks otonomi daerah, *value for money* merupakan jembatan untuk mengantarkan Pemerintah Daerah mencapai *good governance*, yaitu Pemerintah Daerah yang transparan, ekonomis, efektif, efisien, responsif dan akuntabel. *Value for money* tersebut harus dioperasionalkan dalam pemahaman akuntansi keuangan daerah dan anggaran daerah.

Indikator yang digunakan untuk mengukur kinerja Organisasi Perangkat Daerah adalah instrumen yang dikembangkan oleh Mangkunegara (1995:45), yaitu:

1. Tugas Pokok adalah tugas yang paling pokok dari sebuah jabatan atau organisasi. Tugas pokok memberi gambaran tentang ruang lingkup atau kompleksitas jabatan atau organisasi tersebut.
2. Kuantitas Pekerjaan adalah jumlah kerja yang dilaksanakan oleh seseorang pegawai dalam suatu periode tertentu.
3. Kualitas pekerjaan adalah mutu kerja yang didasarkan pada standar yang ditetapkan. Biasanya diukur melalui ketepatan, ketelitian, keterampilan, dan keberhasilan hasil kerja.

Prawirosentono (1999:2) mengartikan kinerja sebagai hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing dalam upaya mencapai tujuan organisasi yang bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum, dan sesuai dengan moral dan etika. Proses penyusunan anggaran memerlukan kerjasama para pimpinan organisasi perangkat daerah dalam organisasi pemerintahan. Struktur organisasi perangkat daerah menunjukkan tanggung jawab setiap pelaksana anggaran. Partisipasi pelaksanaan penyusunan anggaran dinilai dapat meningkatkan kinerja manajerial organisasi perangkat daerah yang pada akhirnya meningkatkan kinerja pemerintah secara keseluruhan.

2.2 Kerangka Pemikiran

Penerapan Undang-Undang No. 18 Tahun 2008 tentang Pemerintahan Daerah memberikan lebih banyak kewenangan kepada daerah dalam menjalankan fungsi pemerintahan sebagai wujud pelaksanaan otonomi daerah. Salah satu

kewenangan daerah tersebut adalah dalam hal pengelolaan keuangan daerah yang diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, serta Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pengawasan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara.

Dalam pelaksanaan *good governance*, pemerintah daerah harus menerapkan sifat transparansi, partisipasi dan akuntabilitas. Transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi. Partisipasi maksudnya mengikutsertakan keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Sedangkan akuntabilitas adalah pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan.

Pemberian otonomi daerah yang luas berupa sistem desentralisasi, memberikan jalan bagi pemerintah daerah untuk melakukan pembaharuan dalam pengelolaan keuangan daerah dan anggaran daerah. Dalam pengelolaan keuangan daerah, pemerintah dituntut untuk melakukan pengelolaan keuangan daerah yang berorientasi kepada kepentingan publik (*public oriented*). Dalam proses pengelolaan keuangan daerah, anggaran merupakan salah satu hal yang sangat penting. Anggaran direncanakan dan disusun untuk menjadi pedoman kerja bagi seluruh kegiatan yang akan direncanakan. Anggaran juga digunakan sebagai standar yang akan dibandingkan dengan hasil yang sesungguhnya dicapai dari pelaksanaan kegiatan. Hasil dari perbandingan ini akan digunakan untuk menilai efektif dan efisiennya kegiatan tersebut. Menurut Mardiasmo (2009:61), anggaran

sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dari uang publik.

Proses penyusunan anggaran sektor publik dimulai ketika perumusan strategi dan perencanaan strategi telah selesai dilaksanakan. Menurut Rosjidi (2001:144) anggaran pemerintah mempunyai berbagai fungsi yaitu antara lain sebagai alat perencanaan, alat pengendalian, dan dasar penilaian terhadap kinerja. Serta menurut Nordiawan (2006:48) fungsi anggaran pemerintah meliputi alat kebijakan, alat politik, alat motivasi, alat koordinasi dan komunikasi. Fungsi anggaran yang lainnya menurut Mardiasmo (2009:63) adalah sebagai alat distribusi dan stabilisasi.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja organisasi. Para bawahan yang merasa aspirasinya dihargai dan mempunyai pengaruh pada anggaran yang akan disusun akan lebih mempunyai tanggungjawab dan konsekuensi moral yang meningkatkan kinerja sesuai yang ditargetkan dalam anggaran.

Dalam mewujudkan kinerja pemerintah yang baik seperti yang diharapkan oleh masyarakat luas, tidak hanya tergantung pada proses penyusunan anggaran saja, tetapi juga pemahaman sistem akuntansi keuangan daerah sangat diperlukan. Penyusunan anggaran yang baik harus disertai dengan pemahaman akuntansi dari para penyusun anggaran, agar anggaran yang dihasilkan dapat memenuhi kebutuhan penggunanya.

Kinerja pemerintah dapat diukur dari laporan yang mereka hasilkan, baik tidaknya suatu laporan ditentukan dari isi laporan tersebut, apakah isi laporan

tersebut telah sesuai dengan standar yang berlaku, untuk laporan keuangan pemerintah, standar yang berlaku adalah isi laporan keuangan harus lengkap, transparan dan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Apabila terdapat pemahaman yang baik terhadap sistem akuntansi keuangan daerah yang berdampak pada proses penyusunan anggaran, ada kemungkinan terdapatnya peningkatan kinerja pemerintah daerah. Demikian pula yang dimaksud dengan pelayanan publik adalah kegiatan yang dilakukan seseorang atau sekelompok orang dengan landasan fungsi material melalui sistem, prosedur, dan metode tertentu dalam usaha memenuhi kebutuhan orang lain sesuai dengan haknya.

Menurut Bastian (2010:198) penyusunan anggaran berbasis kinerja dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran tersebut. Sistem penganggaran yang berorientasi pada *output* organisasi dan berkaitan erat dengan visi, misi, dan rencana strategis organisasi. Anggaran yang berorientasi pada kinerja ini mengalokasikan sumber daya pada program, bukan unit organisasi semata dan memakai *output measurement* sebagai indikator kinerja organisasi.

Melalui anggaran berbasis kinerja keterkaitan antara nilai uang dan hasil dapat diidentifikasi, sehingga program dapat dijalankan secara efektif, efisien, dan ekonomis. Jika ada perbedaan antara rencana dan realisasinya, dapat dilakukan evaluasi sumber-sumber input dan bagaimana keterkaitannya dengan *output* dan *outcome* untuk menentukan efektivitas dan efisiensi pelaksanaan program.

Menurut Mardiasmo (2009:4) penerapan konsep *value for money* penting bagi pemerintah sebagai pelayan masyarakat, karena implementasi konsep tersebut akan memberi manfaat menilai:

1. Efektivitas pelayanan publik,
2. Mutu pelayanan publik,
3. Alokasi belanja yang lebih berorientasi pada kepentingan publik, dan
4. Meningkatkan *public cost awareness* sebagai akar pelaksanaan pertanggungjawaban publik.

Untuk mendukung dilakukannya pengelolaan dana masyarakat yang mendasarkan konsep *value for money*, maka diperlukan sistem pengelolaan keuangan daerah dan anggaran daerah yang berorientasi pada kinerja (*performance budget*).

Menurut Mangkunegara (1995:45) kinerja merupakan hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab (tugas pokok) yang diberikan kepadanya. Kinerja merupakan kualitas dan kuantitas dari suatu hasil kerja (*output*) individu maupun kelompok dalam suatu aktivitas tertentu yang diakibatkan oleh kemampuan alami atau kemampuan yang diperoleh dari proses belajar serta keinginan untuk berprestasi.

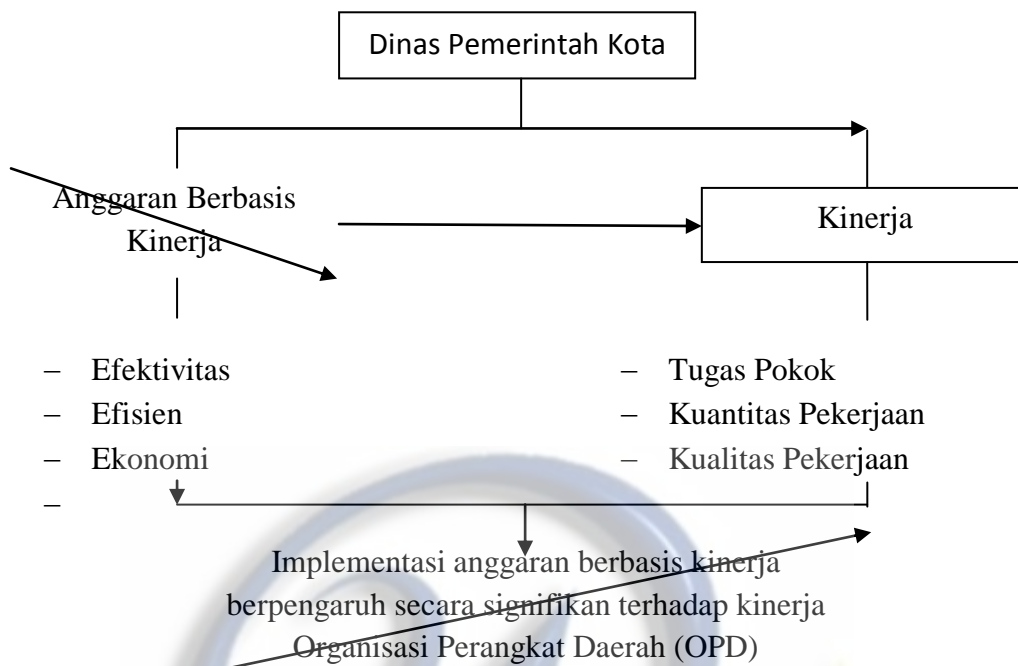
Menurut Biro Organisasi Sekretaris Daerah, Kinerja Organisasi Perangkat Daerah adalah Organisasi Pemerintah yang merencanakan operasional, mengendalikan dan mengevaluasi kegiatan kinerja meliputi pengembangan kinerja, akuntabilitas kerja instansi pemerintah serta monitoring dan evaluasi

berdasarkan ketentuan dan prosedur yang berlaku agar terwujudnya kinerja pemerintahan yang berpihak pada pemenuhan kebutuhan masyarakat dalam peningkatan kesejahteraan masyarakat.

Beberapa penelitian yang telah dilakukan, salah satunya oleh Asmoko (2006). Asmoko melakukan penelitian mengenai pengaruh anggaran berbasis kinerja terhadap efektivitas pengendalian menyatakan hasil penelitiannya bahwa penganggaran berbasis kinerja berpengaruh positif secara signifikan terhadap efektivitas pengendalian keuangan dan efektivitas pengendalian kinerja.

Rahman (2008) melakukan penelitian mengenai pengaruh sistem pengendalian intern Organisasi Perangkat Daerah terhadap kinerja Organisasi Perangkat Daerah menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kinerja.

Herminingsih (2009) melakukan penelitian mengenai pengaruh partisipasi dalam penganggaran dan peran manajerial pengelola keuangan daerah terhadap kinerja pemerintah daerah di kabupaten Demak menyatakan hasil penelitiannya adanya pengaruh positif signifikan partisipasi dalam penganggaran terhadap kinerja pemerintah daerah, semakin tinggi partisipasi dalam penganggaran maka akan semakin meningkatkan kinerja pemerintah daerah.



Gambar 2.1
Bagan Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan rumusan penelitian yang telah dipaparkan sebelumnya, maka hipotesis yang penulis ajukan untuk penelitian ini adalah:

“Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh terhadap Kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD).”

