

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Akuntabilitas

2.1.1 Pengertian Akuntabilitas

Akuntabilitas sebagai salah satu prinsip *good governance* berkaitan dengan pertanggungjawaban pimpinan atas keputusan dan hasil yang dicapai, sesuai dengan wewenang yang dilimpahkan dalam pelaksanaan tanggung jawab mengelola organisasi. Prinsip akuntabilitas digunakan untuk menciptakan sistem kontrol yang efektif berdasarkan distribusi kekuasaan pemegang saham, direksi, dan komisaris. Makna atau pengertian akuntabilitas dilihat dari aspek manajemen pemerintah, adalah sebagai berikut :

Menurut **Rosjidi** (2001;143) menyatakan bahwa akuntabilitas adalah :

“Akuntabilitas adalah kewajiban-kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber-sumber daya publik serta yang berkaitan dengan itu, guna menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawaban fiskal, manajerial, dan program atau kegiatan.”

Sedangkan menurut **Lembaga Administrasi Negara dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan**, (2000:43) dalam modul 1, makna akuntabilitas adalah sebagai berikut :

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

Dari definisi di atas dapat ditarik empat materi kunci seperti yang dikutip **Wasistiono** (2002:53) yaitu sebagai berikut :

1. Akuntabilitas adalah kewajiban sebagai konsekuensi logis dari adanya pemberian hak dan kewenangan;
2. Kewajiban tersebut berbentuk pertanggungjawaban terhadap kinerja dan tindakan;

3. Kewajiban tersebut melekat pada seseorang / badan hukum / pimpinan kolektif;
4. Pertanggungjawaban ditujukan kepada pihak-pihak yang memiliki hak dan berkewenangan untuk hal tersebut.

Pertama, karena merupakan kewajiban, akuntabilitas pada dasarnya bersifat *imperatif* (keharusan). Artinya wajib dilaksanakan disertai sanksi bagi yang melanggarnya.

Kedua, akuntabilitas berkaitan dengan kinerja dan tindakan. Kinerja merupakan keseluruhan hasil, manfaat dan dampak dari suatu proses pengolahan masukan guna mencapai tujuan yang diinginkan. Sedangkan tindakan merupakan aktivitas aktif dari seseorang / badan hukum / pimpinan kolektif untuk melakukan atau tidak melakukan sesuatu. Kinerja dan tindakan yang dilakukan berkaitan dengan hak dan kewenangan yang diberikan kepada seseorang / badan hukum / pimpinan kolektif.

Ketiga, pelaksanaan kewajiban ditujukan kepada seseorang / badan hukum / pimpinan kolektif yang karena jabatannya memperoleh hak dan kewenangan menjalankan tugas untuk mencapai tujuan organisasi. Dengan demikian, akuntabilitas dapat bersifat perorangan, kelompok atau organisasional.

Keempat, akuntabilitas yang dilakukan seseorang / badan hukum / pimpinan kolektif ditujukan kepada pihak-pihak yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Pihak-pihak tersebut adalah pejabat yang berwenang dan atau para pemegang saham (*stakeholder*).

Kewajiban-kewajiban individu atau penguasa dimaksud, terutama berkaitan dengan aktivitas birokrasi dalam memberikan pelayanan sebagai kontra prestasi atas hak-haknya yang telah dipungut langsung maupun tidak langsung dari masyarakat. Hal ini berarti pula menyangkut kelayakan atau ketidaklayakan / keberhasilan atau kegagalan kinerja di bidang pelayanan publik yang merupakan aktivitas utama. Karena itu, perlu pertanggungjawaban melalui media yang disusun berdasarkan standar yang eksplisit, selanjutnya dikomunikasikan kepada pihak internal maupun eksternal (publik) secara periodik maupun insidental, sebagai keharusan hukum dan bukan semata-mata karena kesukarelaan.

Aspek yang terkandung dalam pengertian akuntabilitas adalah bahwa publik mempunyai hak untuk mengetahui kebijakan-kebijakan yang diambil oleh pihak yang mereka beri kepercayaan. Media pertanggungjawaban dalam konsep akuntabilitas tidak terbatas pada laporan pertanggungjawaban saja, tetapi mencakup juga praktek-praktek kemudahan pemberi mandat mendapatkan informasi, baik langsung maupun tidak langsung secara lisan maupun tulisan. Dengan demikian, akuntabilitas akan tumbuh subur pada lingkungan yang mengutamakan keterbukaan sebagai landasan pertanggungjawaban dan dalam suasana yang transparan dan demokrasi serta kebebasan dalam mengemukakan pendapat.

Akuntabilitas, sebagai salah satu prasyarat dari penyelenggaraan negara yang baik, didasarkan pada konsep organisasi dalam manajemen, yang menyangkut :

1. Luas kewenangan dan rentang kendali (*span of control*) organisasi
2. Faktor-faktor yang dapat dikendalikan (*controllable*) dan tidak dapat dikendalikan (*uncontrollable*) pada level manajemen atau tingkat kekuasaan tertentu.

Pengendalian sebagai bagian penting dari manajemen yang baik saling menunjang dengan akuntabilitas. Dengan kata lain, dapat disebutkan bahwa pengendalian tidak dapat berjalan dengan efisien dan efektif bila tidak ditunjang dengan mekanisme akuntabilitas yang baik pula, demikian sebaliknya.

Dari uraian diatas, dapat dikatakan bahwa akuntabilitas merupakan perwujudan kewajiban seseorang atau unit organisasi untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan melalui media pertanggungjawaban secara periodik. Sumber daya ini merupakan masukan bagi individu maupun unit organisasi yang seharusnya dapat diukur dan diidentifikasi secara jelas. Kebijakan pada dasarnya merupakan ketentuan-ketentuan yang harus dijadikan pedoman, pegangan atau petunjuk bagi setiap usaha dari karyawan organisasi sehingga tercapai kelancaran dan keterpaduan dalam mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

Prinsip-prinsip Akuntabilitas

Dalam pelaksanaan akuntabilitas dilingkungan instansi pemerintah, perlu memperhatikan prinsip-prinsip akuntabilitas, seperti yang dikutip **Lembaga Administrasi Negara dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan** (2000:43) dalam modul 1, yaitu sebagai berikut :

1. Harus ada komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi untuk melakukan pengelolaan pelaksanaan misi agar akuntabel.
2. Harus merupakan suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber daya-sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
3. Harus dapat menunjukkan tingkat pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.
4. Harus berorientasi pada pencapaian visi dan misi serta hasil dan manfaat yang diperoleh.
5. Harus jujur, objektif, transparan, dan inovatif sebagai katalisator perubahan manajemen instansi pemerintah dalam bentuk pemutakhiran metode dan teknik pengukuran kinerja dan penyusunan laporan akuntabilitas.

Selain point-point tersebut di atas, akuntabilitas kinerja harus pula menyajikan penjelasan tentang deviasi antara realisasi kegiatan dengan rencana serta keberhasilan dan kegagalan dalam pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan. Dalam pelaksanaan akuntabilitas ini, diperlukan pula perhatian dan komitmen yang kuat dari atasan langsung instansi memberikan akuntabilitasnya, lembaga perwakilan dan lembaga pengawasan, untuk mengevaluasi akuntabilitas kinerja instansi yang bersangkutan.

Manajemen suatu organisasi dapat dikatakan sudah akuntabel apabila dalam pelaksanaan kegiatannya telah :

1. Menentukan tujuan (*goal*) yang tepat
2. Mengembangkan standar yang dibutuhkan untuk pencapaian tujuan (*goal*) tersebut.
3. Secara efektif mempromosikan penerapan pemakaian standar.
4. Mengembangkan standar dan operasi secara ekonomis dan efisien.

Tujuan merupakan sesuatu yang ingin dicapai dalam suatu kerangka waktu (*timeframe*) tertentu. Dalam upaya untuk menentukan apakah tujuan-tujuan yang telah ditetapkan tercapai atau tidak, perlu dibuat suatu standar mengenai tingkat

pencapaian yang dikehendaki. Ini berarti diperlukan suatu tolak ukur untuk menentukan apakah kegiatan yang dilaksanakan telah mencapai tujuan yang ditetapkan sejak awal.

Agar dapat berfungsi dengan baik, dalam menerapkan suatu sistem akuntabilitas, perlu diterapkan :

1. Pernyataan yang jelas mengenai tujuan dan sasaran dari kebijakan dan program.
2. Pola pengukuran tujuan
3. Pengakomodasian sistem insentif
4. Pelaporan dan penggunaan data
5. Pengembangan kebijakan dan manajemen program yang dikoordinasikan untuk mendorong akuntabilitas.

Hal terpenting dalam membentuk suatu sistem akuntabilitas adalah mengembangkan suatu pernyataan tujuan dengan cara yang konsisten. Pada dasarnya, tujuan dari suatu kebijakan dan program dapat dinilai, akan tetapi kebanyakan dari pernyataan tujuan dibuat terlalu luas, sehingga mengakibatkan kesulitan dalam pengukurannya. Untuk itu dibutuhkan suatu pernyataan yang realistis dan dapat diukur.

Setelah tujuan dibuat dan hasil dapat diidentifikasi, perlu ditetapkan suatu indikator kemajuan yang mengarah pada pencapaian tujuan dan hasil. Ini adalah tugas yang paling kritis dan sangat sulit dalam menyusun suatu sistem akuntabilitas. Memilih indikator untuk mengukur suatu arah kemajuan pencapaian tujuan kebijakan dan sasaran program membutuhkan cara-cara dan metode tertentu agar indikator terpilih dapat mencapai hal yang diinginkan oleh pembuat kebijakan.

Pengakomodasian sistem insentif merupakan suatu sistem insentif yg perlu disertakan dalam sistem akuntabilitas. Penerapan sistem insentif harus dilakukan dengan hati-hati. Adakalanya sistem insentif akan mengakibatkan hasil yang berlawanan dengan yang direncanakan.

Suatu sistem akuntabilitas kinerja akan dapat menghasilkan data yang cukup banyak. Informasi yang dihasilkan tidak akan berguna, kecuali dirancang dengan hati-hati, dalam arti informasi yang disajikan benar-benar berguna bagi pemimpin,

pembuatan keputusan, manajer-manajer program dan masyarakat. Bentuk dan isi laporan harus dipertimbangkan sedemikian rupa, ini merupakan pedoman pelaporan informasi dalam suatu sistem akuntabilitas. Pengembangan sistem akuntabilitas harus dilakukan dengan cara yang terkoordinasi, tidak secara independen program demi program.

Jenis dan Tipe Akuntabilitas

Akuntabilitas dibedakan dalam beberapa macam tipe, diantaranya menurut **Rosjidi** (2001:145), tipe atau jenis akuntabilitas dapat dikategorikan menjadi dua, yaitu :

1. Akuntabilitas Internal
2. Akuntabilitas Eksternal

Tipe akuntabilitas tersebut dapat diuraikan sebagai berikut : Akuntabilitas Internal, berlaku bagi setiap tingkatan dalam organisasi internal penyelenggara negara termasuk pemerintah, dimana setiap pejabat atau petugas publik, baik individu atau kelompok secara hierarki berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan kepada atasan langsungnya secara *build in* mengenai perkembangan kinerja atau hasil pelaksanaan kegiatannya secara periodik maupun sewaktu-waktu bila dipandang perlu. Keharusan akuntabilitas internal pemerintah tersebut, telah diamanatkan dalam Instruksi Presiden Nomor 7 tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP). Sedangkan Akuntabilitas Eksternal melekat pada setiap lembaga negara sebagai suatu organisasi untuk mempertanggungjawabkan semua amanat yang telah diterima dan dilaksanakan ataupun perkembangannya untuk dikomunikasikan kepada pihak eksternal dan lingkungannya (*public or external accountability and environment*).

Sedangkan menurut **Lembaga Administrasi Negara** (2000:26-27) akuntabilitas dibedakan kedalam empat macam, yaitu :

1. *Traditional* atau *Regularity Accountability*
2. *Managerial accountability*
3. *Program accountability*
4. *Process accountability*

Akuntabilitas tradisional atau akuntabilitas regular sering pula disebut “*compliance accountability*”, memfokuskan pada transaksi-transaksi regular atau transaksi fiskal untuk mendapatkan informasi mengenai kepatuhan pada peraturan yang berlaku terutama yang terkait dengan peraturan fiskal dan peraturan pelaksanaan administrasi publik. Hal tersebut diperlukan untuk mempertahankan tingkat efisiensi pelaksanaan administrasi publik yang mengarah pada perwujudan pelayanan prima.

Akuntabilitas manajerial menitikberatkan pada efisiensi dan kehematan penggunaan dana, harta kekayaan, sumber daya manusia, dan sumber-sumber daya lainnya. Efisiensi pengelolaan sumber daya yang menjadi kewenangan suatu instansi pemerintah merupakan ciri utama akuntabilitas manajerial.

Akuntabilitas program memfokuskan pada pencapaian hasil operasi pemerintah. Pencapaian tujuan tersebut tentunya dikaitkan dengan program-program instansi pemerintah tersebut yang dikaitkan dengan program nasional, sehingga keberhasilan pemerintah ini mempunyai sumbangan (*share*) yang jelas pada pencapaian program nasional.

Akuntabilitas proses memfokuskan pada informasi mengenai tingkat pencapaian kesejahteraan sosial atas pelaksanaan kebijakan dan aktivitas-aktivitas organisasi. Untuk itu perlu dipertimbangkan masalah etika dan moral setiap kebijakan pemerintah serta pelaksanaannya, serta bagaimana dampaknya pada kondisi sosial.

Lembaga Administrasi Negara - BPKP (2000:24), membedakan akuntabilitas dalam tiga macam akuntabilitas, yaitu :

1. Akuntabilitas Keuangan
2. Akuntabilitas Manfaat
3. Akuntabilitas Prosedural

Penjelasan mengenai jenis akuntabilitas tersebut dapat diuraikan sebagai berikut : Akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Akuntabilitas manfaat pada dasarnya memberikan perhatian kepada hasil dari kegiatan-kegiatan pemerintah. Sedangkan akuntabilitas prosedural yaitu pertanggung jawaban mengenai apakah suatu prosedur penetapan dan pelaksanaan suatu kebijakan telah mempertimbangkan masalah moralitas, etika, kepastian hukum, dan ketaatan

pada keputusan politis untuk mendukung pencapaian tujuan akhir yang telah ditetapkan. Yang akan menjadi fokus dalam pembahasan mengenai akuntabilitas pada penyusunan skripsi ini yaitu mengenai akuntabilitas keuangan.

Komponen-komponen Akuntabilitas

Bursa Efek Jakarta pada situsnya www.jsx.com menyatakan bahwa akuntabilitas mempunyai dua komponen, yaitu :

1. Kemampujawaban (*Answerability*)

Kemampujawaban adalah keharusan untuk merespon secara periodik pertanyaan-pertanyaan yang menyangkut sebuah kebijakan manajemen.

2. Konsekuensi (*Consequence*)

Komponen ini merupakan konsekuensi manajemen atas apa yang dilakukannya. Tanpa konsekuensi ini akuntabilitas hanyalah sebuah formalitas.

2.2 Kinerja

2.2.1 Pengertian Kinerja

Menurut Prawirosentono (1992:2), pengertian kinerja adalah sebagai berikut

“Kinerja merupakan suatu hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau kelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing, dalam rangka mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral dan etika”.

Sedangkan menurut Lembaga Administrasi Negara (2000:3), kinerja dapat diartikan sebagai berikut :

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

Dalam konteks organisasi pemerintah, kinerja instansi pemerintah adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian sasaran, ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran dari visi, misi, dan strategi instansi pemerintah yang

mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan.

Visi adalah cara pandang jauh ke depan kemana instansi pemerintah harus dibawa agar dapat eksis, antisipatif, dan inovatif. Visi merupakan suatu pedoman dan pendorong organisasi untuk mencapai tujuannya. Visi adalah suatu gambaran yang menantang tentang keadaan masa depan yang diinginkan oleh organisasi, dengan demikian visi harus menjadi milik dan diyakini oleh seluruh anggota organisasi.

Misi adalah sesuatu yang harus diemban atau dilaksanakan oleh instansi pemerintah, sebagai penjabaran visi yang telah ditetapkan. Misi merupakan pernyataan yang menetapkan tujuan instansi pemerintah dan sasaran yang ingin dicapai. Pernyataan misi membawa organisasi kepada suatu fokus. Misi menjelaskan mengapa organisasi itu ada, apa yang dilakukannya, dan bagaimana melakukannya.

Tujuan merupakan penjabaran atau implementasi dari pernyataan misi. Tujuan adalah hasil akhir yang akan dicapai atau dihasilkan dalam jangka waktu 1 (satu) sampai dengan 5 (lima) tahun. Tujuan organisasi mempertajam fokus pelaksanaan misi lembaga. Tujuan organisasi meletakkan kerangka prioritas untuk memfokuskan arah semua program dan aktivitas lembaga dalam melaksanakan misi lembaga.

Sasaran adalah penjabaran dari tujuan, yaitu sesuatu yang akan dicapai atau dihasilkan oleh instansi pemerintah dalam jangka waktu tahunan, semesteran, triwulan, atau bulanan. Sasaran harus menggambarkan hal yang ingin dicapai melalui tindakan-tindakan yang akan dilakukan untuk mencapai tujuan. Sasaran memberikan fokus pada penyusunan kegiatan sehingga bersifat spesifik, terinci, dapat diukur, dan dapat dicapai.

Organisasi yang efektif ialah organisasi yang mengorganisir serangkaian tujuan, menentukan kegiatan yang diperlukan untuk mencapai tujuan, dan mengalokasikan sumber daya untuk kegiatan-kegiatan dalam rangka mencapai tujuan tersebut.

2.2.2 Penilaian Kinerja

2.2.2.1 Pengertian Penilaian Kinerja

James B. Whittaker (1993), menyebutkan pengertian penilaian kinerja sebagai berikut :

“ Penilaian Kinerja merupakan suatu alat manajemen yang digunakan untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas. Penilaian Kinerja juga digunakan untuk mengukur pencapaian tujuan dan sasaran (*goals and objectives*).”

Sedangkan menurut Larry D Stout (1993) pengertian penilaian kinerja dapat diartikan sebagai berikut :

“ Pengukuran / penilaian kinerja merupakan proses mencatat dan mengukur pencapaian pelaksanaan kegiatan dalam arah pencapaian misi (*mission accomplishment*) melalui hasil-hasil yang ditampilkan berupa produk, jasa, ataupun suatu proses”

Menurut Whittaker, elemen kunci dari sistem penilaian kinerja terdiri atas :

1. Perencanaan dan Penetapan tujuan
2. Pengembangan Ukuran yang Relevan
3. Pelaporan Formal atas Hasil
4. Penggunaan Informasi

Dalam bukunya: *”Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy”*, Robert Simons menyebutkan *performance measurement systems* membantu manajer dalam memonitor implementasi strategi bisnis dengan cara membandingkan antara hasil aktual dengan sasaran dan tujuan strategis. Sistem pengukuran kinerja biasanya terdiri atas metode sistematis dalam penetapan sasaran, tujuan, dan pelaporan periodik yang mengindikasikan realisasi atas pencapaian sasaran dan tujuan.

Definisi dari Whittaker dan Robert Simons nampaknya tidak jauh berbeda dengan definisi yang tertuang dalam *“Reference Guide”*, Province of Alberta Canada, seperti yang dikutip oleh LAN dan BPKP (2000:5) Pengukuran Kinerja instansi Pemerintah, disebutkan bahwa :

“Pengukuran / Penilaian Kinerja merupakan suatu metode untuk menilai kemajuan yang telah dicapai dibandingkan dengan tujuan yang telah ditetapkan. Pengukuran kinerja tidak dimaksudkan

untuk berperan sebagai mekanisme untuk memberikan penghargaan/hukuman (Reward/ Punishment), akan tetapi pengukuran kinerja berperan sebagai alat komunikasi dan alat manajemen untuk memperbaiki kinerja organisasi.”

Pengukuran Kinerja dalam pemerintahan bukanlah suatu aktivitas yang baru. Setiap departemen, satuan kerja, dan Unit Pelaksana tugas, telah diprogram untuk mengumpulkan informasi berupa laporan berkala (triwulan/semester/tahunan) atas pelaksanaan tugas pokok dan fungsi. Namun sayangnya pelaporan ini lebih berfokus kepada *input* (masukan), misalnya jumlah tenaga (SDM) anggaran dan material yang terserap dalam suatu proyek, dan lain-lain. Kadang-kadang sudah ada juga instansi yang melaporkan *output* (keluaran) dari program yang dilaksanakan, misalnya jumlah pajak yang berhasil dikumpulkan. Informasi atas input dan output dari pelaporan tersebut bukannya tidak penting, akan tetapi melalui pengukuran kinerja, maka fokus dari pelaporan bergeser dari besarnya sumber daya yang dialokasikan ke hasil yang dicapai dari penggunaan sumber daya tersebut.

Menurut **Lembaga Administrasi Negara dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan** (2000:9) dalam modul 3, agar penilaian kinerja terlaksana dengan baik, maka setiap organisasi harus :

1. Membuat suatu komitmen untuk mengukur kinerja dan memulainya segera.
2. Perlakukan pengukuran kinerja sebagai suatu proses yang berkelanjutan (*on going process*)
3. Sesuaikan proses pengukuran kinerja dengan organisasi

Yang perlu dilakukan oleh instansi adalah segera memulai upaya pengukuran kinerja dan tidak perlu mengharap pengukuran kinerja akan langsung sempurna. Nantinya akan dilakukan perbaikan atas pengukuran kinerja yang telah disusun. Pengukuran kinerja merupakan suatu proses yang bersifat literatif (berulang-ulang). Proses ini merupakan suatu cerminan dari upaya organisasi untuk selalu berupaya untuk memperbaiki kinerja. Organisasi harus menetapkan ukuran kinerja yang sesuai dengan besarnya organisasi, kultur, visi, tujuan, sasaran, dan struktur organisasi.

2.2.2.2 Aspek-aspek dalam Penilaian Kinerja

Terlepas dari besar, jenis, sektor atau spesialisasinya, setiap organisasi biasanya cenderung untuk tertarik pada penilaian kinerja dalam aspek berikut ini :

1. Aspek Finansial
2. Kepuasan Pelanggan
3. Operasi Bisnis Internal
4. Kepuasan Pegawai
5. Kepuasan Komunitas dan *Shareholder / Stakeholder*
6. Waktu

Aspek finansial meliputi anggaran rutin dan pembangunan dari suatu instansi pemerintah. Karena aspek finansial dapat dianalogikan sebagai aliran darah dalam tubuh manusia, maka aspek finansial merupakan aspek penting yang perlu diperhatikan dalam penilaian kinerja.

Dalam globalisasi perdagangan, peran dan posisi pelanggan sangat krusial dalam penentuan strategi perusahaan. Hal ini serupa juga terjadi pada instansi pemerintah. Dengan semakin banyaknya tuntutan masyarakat akan pelayanan yang berkualitas, maka instansi pemerintah dituntut untuk secara terus menerus memberikan pelayanan yang berkualitas prima. Untuk itu, pengukuran kinerja perlu didesain sehingga pimpinan dapat memperoleh informasi yang relevan atas tingkat kepuasan pelanggan.

Informasi operasi bisnis internal diperlukan untuk memastikan bahwa seluruh kegiatan instansi pemerintah sudah *in-concert* (seirama) untuk mencapai tujuan dan sasaran organisasi seperti yang tercantum dalam rencana strategis. Di samping itu, informasi bisnis internal diperlukan untuk melakukan perbaikan terus menerus atas efisiensi dan efektivitas operasi organisasi.

Dalam setiap organisasi, pegawai merupakan aset yang harus dikelola dengan baik. Terutama dalam perusahaan yang banyak melakukan inovasi, peran strategis pegawai sungguh sangat nyata. Hal serupa juga terjadi pada instansi pemerintah. Apabila pegawai tidak terkelola dengan baik, maka kehancuran dari instansi pemerintah sungguh sulit untuk dicegah.

Instansi pemerintah tidak beroperasi “*in vacuum*”, artinya, kegiatan instansi pemerintah berinteraksi dengan berbagai pihak yang menaruh kepentingan terhadap keberadaannya. Untuk itu informasi dari penilaian kinerja perlu didesain untuk mengakomodasi kepuasan dari para *stakeholder*.

Ukuran waktu juga merupakan variabel yang diperhatikan dalam desain penilaian kinerja. Betapa sering kita membutuhkan informasi untuk pengambilan keputusan, namun informasi tersebut lambat diterima. Sebaliknya informasi yang ada sering sudah tidak relevan atau kadaluwarsa.

Perhatian dan Penetapan pengukuran pada aspek diatas merupakan bagian yang signifikan atas sistem penilaian kinerja yang berhasil. Di samping kesamaan dalam aspek informasi yang diharapkan dari kinerja, ada perbedaan penekanan penilaian kinerja dalam organisasi sektor swasta dan organisasi publik, yaitu pada sektor swasta, penilaian utama atas keberhasilan kinerja adalah *profit* (keuntungan), sedangkan pada organisasi publik, kinerja diukur dengan cara membandingkan misi dan tujuan dengan capaiannya.

Keberhasilan instansi pemerintah (organisasi publik) sering diukur dari perspektif masing-masing *stakeholder*, misalnya lembaga legislatif, instansi pemerintah, pelanggan, pemasok, dan masyarakat umum. Idealnya, penilaian kinerja yang dipakai oleh instansi pemerintah disusun setelah memperoleh masukan dari berbagai konstituen, sehingga diperoleh suatu konsensus atas apa yang diharapkan oleh *stakeholder* atas organisasi tersebut.

2.2.2.3 Tujuan atau manfaat penilaian kinerja

Prestasi pelaksanaan program yang dapat diukur akan mendorong pencapaian prestasi tersebut. Pengukuran prestasi yang dilakukan secara berkelanjutan memberikan umpan balik untuk upaya perbaikan secara terus menerus dan pencapaian tujuan di masa mendatang.

Menurut **Bastian** (2001:330), peranan pengukuran prestasi sebagai alat manajemen untuk :

1. Memastikan pemahaman para pelaksana dan ukuran yang digunakan untuk pencapaian prestasi.
2. Memastikan tercapainya skema prestasi yang disepakati.

3. Memonitor dan mengevaluasi kinerja dengan perbandingan skema kerja dan pelaksanaan.
4. Memberikan penghargaan dan hukuman yang objektif atas prestasi pelaksanaan yang telah diukur sesuai dengan sistem pengukuran prestasi yang telah disepakati.
5. Menjadikan alat komunikasi antar bawahan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki prestasi organisasi.
6. Mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi.
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.
9. Menunjukkan peningkatan yang perlu dilakukan.
10. Mengungkap permasalahan yang terjadi.

Suatu instansi pemerintah dapat dikatakan berhasil jika terdapat bukti-bukti atau indikator-indikator atau ukuran-ukuran capaian yang mengarah pada pencapaian misi. Tanpa adanya pengukuran kinerja sangat sulit dicari pembenaran yang logis atas pencapaian misi organisasi instansi. Penetapan indikator kinerja merupakan proses identifikasi dan klasifikasi indikator kinerja melalui sistem pengumpulan dan pengolahan data / informasi untuk menentukan capaian tingkat kinerja kegiatan / program. Dalam pengukuran kinerja diperlukan juga penetapan capaian kinerja, yang dimaksudkan untuk mengetahui dan menilai capaian indikator kinerja pelaksanaan kegiatan / program kebijaksanaan yang telah ditetapkan oleh suatu instansi pemerintah.

2.3 Akuntabilitas Kinerja Keuangan

Laporan keuangan yang akuntabel menurut konsep *Good Governance* adalah laporan keuangan yang memenuhi tiga unsur, yaitu integritas keuangan, pengungkapan, dan ketaatan terhadap peraturan perundangan. Dengan dilaksanakannya ketiga komponen tersebut dengan baik akan menghasilkan suatu informasi yang dapat diandalkan dalam pengambilan keputusan.

Integritas keuangan, pengungkapan, dan ketaatan terhadap peraturan perundangan menjadi indikator dari akuntabilitas keuangan. Berikut ini akan dijelaskan masing-masing komponen tersebut.

2.3.1 Integritas Keuangan

Menurut kamus Bahasa Indonesia Kontemporer, integritas adalah kejujuran, keterpaduan, kebulatan, keutuhan. Dengan kata lain, integritas keuangan mencerminkan keterpaduan dan kejujuran penyajian laporan keuangan.

Agar laporan keuangan dapat diandalkan, kualitas informasi yang terkandung di dalamnya harus menjamin bahwa informasi secara wajar bebas dari kesalahan dan bias dan secara jujur menyajikan apa yang dimaksud untuk dinyatakan. Keandalan menurut FASB adalah suatu fungsi dari : kejujuran penyajian, dapat diperiksa, dan netralitas.

Jika seseorang tergantung pada informasi, sangat penting bagi informasi tersebut untuk melaporkan secara jujur fenomena yang dimaksudkan untuk dinyatakan. Menurut **Kieso & Weygandt** (Akuntansi Intermediate, 1995:20) maksud dari kejujuran penyajian adalah bahwa harus ada hubungan atau kecocokan antara angka dan deskripsi akuntansi dan sumber-sumbernya.

Menguji sesuatu berarti menetapkan kebenarannya. Kebenaran tampaknya menyiratkan bahwa pengukuran berada terpisah dari orang yang membuat pengukuran. Khususnya dalam akuntansi, pertanyaan pentingnya adalah apakah pengukuran dapat independen dari pengukur atau tidak. Pengukuran-pengukuran dapat diuji jika hal itu dapat didukung oleh konsensus intersubjektif dari para pakar yang memenuhi syarat.

Untuk memastikan integritas keuangan terjadi dalam laporan keuangan, organisasi memerlukan beberapa cara untuk memastikannya, melalui pengujian dan pemeriksaan laporan keuangan baik oleh pihak eksternal maupun pihak internal organisasi, menyediakan sistem pengawasan pengelolaan organisasi dan sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber daya secara efektif dan efisien.

Audit laporan keuangan bertujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan secara keseluruhan telah disajikan sesuai dengan kriteria-kriteria tertentu. Kriteria yang dimaksud disini adalah prinsip akuntansi yang berlaku umum. Suatu audit meliputi pemeriksaan, pengujian, bukti-bukti yang mendukung jumlah-jumlah dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Audit juga meliputi penilaian prinsip akuntansi yang digunakan dan penilaian terhadap penyajian laporan keuangan secara

keseluruhan. Apabila auditor mengeluarkan opini wajar tanpa pengecualian (unqualified opinion) terhadap laporan keuangan yang diperiksanya, ini berarti auditor menyimpulkan bahwa laporan keuangan tersebut disajikan secara wajar dan penyajian telah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Pihak intern organisasi juga perlu membentuk Satuan Pengawasan Intern (SPI) untuk memonitoring secara mudah dan efektif atas sistem internal kontrol atas berjalan tidaknya operasi secara sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan.

Untuk menjamin penggunaan dana secara efektif dan efisien, organisasi memerlukan sistem anggaran yang setiap tahun dievaluasi untuk mengetahui apakah target tercapai, melebihi atau dibawah target. Dan juga dapat diketahui berapa persen penyimpangan yang terjadi dari rencana yang tersusun.

2.3.2 Pengungkapan

FASB berpendapat bahwa informasi yang diungkapkan dalam laporan keuangan harus dapat dipahami oleh mereka yang mempunyai pengertian yang memadai mengenai aktivitas bisnis dan ekonomi serta mau mempelajari informasi tersebut dengan ketekunan yang sewajarnya. Hal ini membutuhkan suatu pengungkapan data keuangan serta informasi relevan lainnya yang tepat. Pengungkapan menurut akuntan (**Hendriksen & Van Breda, 2000:429**) yaitu penyampaian informasi keuangan tentang suatu perusahaan di dalam laporan keuangan, biasanya laporan tahunan.

Tiga konsep pengungkapan yang biasanya diusulkan adalah pengungkapan yang memadai (*adequate*), wajar (*fair*), dan lengkap (*full*). Pengungkapan yang memadai menyiratkan jumlah pengungkapan minimum yang membuat laporan tersebut tidak menyesatkan. Pengungkapan yang wajar menyiratkan suatu tujuan etika, yaitu memberikan perlakuan yang sama kepada semua calon pembaca. Pengungkapan lengkap menyiratkan penyajian seluruh informasi yang relevan. Pengungkapan informasi yang signifikan bagi pihak-pihak yang berkepentingan seharusnya memadai, wajar, dan lengkap untuk membantu mereka mengambil keputusan dengan cara terbaik yang mungkin (**Hendriksen & Van Breda, 2000:322-323**).

Informasi yang perlu diungkapkan dalam laporan keuangan terdiri dari informasi finansial dan informasi non finansial. Istini Siddharta dalam Simposium Nasional Akuntansi II mengungkapkan tujuan pengungkapan informasi finansial dan non finansial yaitu :

1. Menuju transparansi pemberian informasi yang lebih baik.
2. Mendukung proses pembentukan *Good Governance*.
3. Menuntut kualitas manajemen dan tenaga penunjang profesional yang lebih baik.
4. Eksternal auditor dituntut untuk lebih mengerti analisa strategi dan resiko organisasi.

2.3.3 Ketaatan terhadap peraturan perundangan

Para pengelola organisasi harus mentaati semua peraturan perundangan yang ada, hal ini untuk mendorong pelaksanaan prinsip akuntabilitas. Menurut **Joko Widodo** (2001:156), standar yang digunakan untuk menilai akuntabilitas adalah legalitas dan peraturan yang dibuat oleh pihak eksternal (*controller eksternal*) kepada orang yang bertanggung jawab. Pengujian legalitas melibatkan ketentuan yang ada dalam undang-undang dan peraturan badan-badan pemerintah, dan jika perorangan atau orang-orang yang memiliki kewenangan untuk melaksanakannya.

Agar diperoleh objektivitas sesuai dengan peraturan perundangan dan untuk melindungi penggunaan sumber daya publik, masing-masing agensi membuat prosedur setiap transaksi dan mengikuti secara *fair* dan adil, tanpa melihat karakteristik kepentingan *clients* secara individual dalam transaksi tersebut. Prosedur tersebut merupakan sarana penting bagi mereka sendiri untuk menjamin akuntabilitas, sesuai dengan poin-poin yang ada dalam pemeriksaan dan perhitungan anggaran keuangan.

2.4 Konsep Good Governance

2.4.1 Pengertian Good Governance

Terselenggaranya pemerintahan yang baik, bersih dan berwibawa (*clean and good governance*) menjadi cita-cita dan harapan setiap bangsa. Konsep “*governance*” dalam “*clean and good governance* “ banyak masyarakat merancukan

dengan konsep “*government*”. Konsep “*government*” menunjuk pada suatu organisasi pengelolaan berdasarkan kewenangan tertinggi (negara dan pemerintah). Konsep “*governance*” melibatkan tidak sekedar pemerintah dan negara, tapi juga peran berbagai aktor diluar pemerintah dan negara, sehingga pihak-pihak yang terlibat juga sangat luas.

Ada banyak pendapat mengenai pengertian *governance*, diantaranya menurut Lembaga Administrasi Negara (2000:1) mengartikan *governance* adalah proses penyelenggaraan kekuasaan negara dalam melaksanakan penyediaan *public goods and services*.

United Nations Development Programme UNDP (1997:9) mengemukakan “*governance is defined as the exercise of political economic, and administrative authority to manage a nation’s affairs*”. Kepemerintahan diartikan sebagai pelaksanaan kewenangan politik, ekonomi, dan administratif untuk memmanage urusan-urusan bangsa.

Sebagaimana ditegaskan oleh Lembaga Administrasi Negara / LAN (2000:1) bahwa *Governance* adalah proses penyelenggaraan kekuasaan negara dalam melaksanakan penyediaan *public goods and services*. Praktek terbaiknya disebut *good governance* (kepemerintahan yang baik).

Good dalam *good governance* LAN (2000:6) mengandung dua pengertian. **Pertama**, nilai-nilai yang menjunjung tinggi keinginan / kehendak rakyat, dan nilai-nilai yang dapat meningkatkan kemampuan rakyat yang dalam pencapaian tujuan (nasional) kemandirian, pembangunan berkelanjutan dan keadilan sosial. **Kedua**, aspek-aspek fungsional dari pemerintahan yang efektif dan efisien dalam pelaksanaan tugasnya untuk mencapai tujuan-tujuan tersebut.

Berdasarkan pengertian ini, LAN kemudian mengemukakan bahwa *good governance* berorientasi pada, yaitu : **Pertama**, orientasi ideal negara yang diarahkan pada pencapaian tujuan nasional; **Kedua**, pemerintahan yang berfungsi secara ideal, yaitu secara efektif, efisien dalam melakukan upaya mencapai tujuan nasional.

Orientasi pertama mengacu pada demokratisasi dalam kehidupan bernegara dengan elemem-elemen konstituennya seperti : *legitimacy* (apakah pemerintahan dipilih dan mendapatkan kepercayaan dari rakyatnya) dan *accountability*

(akuntabilitas). Sedangkan orientasi kedua, tergantung pada sejauh mana pemerintahan mempunyai kompetensi, dan sejauh mana struktur serta mekanisme politik dan administratif berfungsi secara efektif dan efisien.

Wujud *good governance* menurut LAN (2000:8) adalah penyelenggaraan pemerintahan negara yang solid dan bertanggung jawab, serta efisien dan efektif, dengan menjaga “kesinergisan” interaksi yang konstruktif diantara domain-domain negara, sektor swasta dan masyarakat (*society*).

Pengertian *good governance* menurut **Bank Dunia** (1992) adalah :

“Good governance adalah sistem pemerintahan yang handal, pelayanan publik yang efisien, serta pemerintahan yang akuntabel terhadap publik.”

Sedangkan **Jusuf Wanandi** (1998), mengemukakan makna *good governance* sebagai berikut :

“Good governance adalah kekuasaan yang didasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku, segala kebijakan yang diambil secara transparan, serta dapat dipertanggungjawabkan (akuntabel) kepada masyarakat.”

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa sistem pemerintahan yang baik adalah partisipasi, yang menyatakan bahwa semua anggota institusi *governance* memiliki suara dalam mempengaruhi pembuatan keputusan (UNDP,1997:19). Hal ini merupakan fondasi legitimasi dalam sistem demokrasi. Prosedur dan metode pembuatan keputusan harus transparan agar supaya memungkinkan terjadinya partisipasi efektif. Siapa saja yang dipilih untuk membuat keputusan dalam pemerintahan, organisasi bisnis dan organisasi masyarakat sipil (*business and civil society organizations*) harus bertanggungjawab kepada publik, serta kepada institusi “*stakeholders*”. Institusi *governance* harus efisien dan efektif dalam melaksanakan fungsi-fungsinya dan melaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan (*the rule of law*).

2.4.2 Prinsip-Prinsip Good Governance

Menurut **Rosjidi** (2001:142), dalam setiap penyelenggaraan *good governance*, harus berlandaskan pada tiga prinsip dasar, yaitu :

1. Transparansi

Keterbukaan dalam manajemen pemerintah, manajemen lingkungan, ekonomi, sosial, dan politik.

2. Partisipasi

Pengambilan keputusan yang demokratis, pengakuan HAM, kebebasan pers, kebebasan mengemukakan pendapat, dan mengakomodasi aspirasi masyarakat.

3. Akuntabilitas

Mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pada pemberi amanah, sampai pemberi amanah atau yang mendelegasikan kewenangan puas terhadap kinerja pelaksanaan kegiatannya.

Ketiga prinsip dasar tersebut merupakan bagian tak terpisahkan dalam setiap penentuan kebijakan publik, implementasi, dan pertanggungjawabannya dalam bingkai *good governance*. Agar *good governance* menjadi kenyataan yang sukses, diperlukan komitmen dari semua pihak, pemerintah, dunia usaha, dan masyarakat. *Good governance* yang efektif menuntut adanya kesetaraan interpretasi, serta etos kerja dan moral yang tinggi sebagai nilai dasar yang harus dipegang teguh oleh seluruh komponen yang terkait.

Pemakaian istilah *good governance* direkomendasikan oleh Bank Dunia sebagai opsi dari *good governance* atau *clean government* yang terkesan hanya berkaitan dengan lembaga eksekutif saja. Sedangkan *good governance* berlaku terhadap seluruh lembaga negara dalam penyelenggaraan negara di mana dalam membangun dimulai sejak : rekrutmen, pendidikan, penempatan, pelaksanaan, pembinaan, dan pengawasannya, pembentukan budaya institusinya (*institutional culture*). Keseimbangan antara hak dan kewajiban setiap penyelenggara negara (*right and obligation*), secara simultan diikuti dengan penegakan hukum (*law enforcement*) sebagai keharusan yang tak perlu diperdebatkan lagi. Sedangkan, dalam dunia bisnis,

good governance, dikenal dengan istilah *good corporate governance* dengan prinsip yang kurang lebih sama. Ada empat prinsip inti dari *good corporate governance*, yaitu : *Responsibility*, akuntabilitas, transparansi, dan *fairness*.

2.5 Akuntabilitas Kinerja Keuangan Ditinjau dari Konsep Good Governance

Kepemerintahan yang bersih (*clean governance*) terkait erat dengan akuntabilitas administrasi publik dalam menjalankan tugas, fungsi dan tanggung jawabnya. Sedangkan akuntansi, sesuai dengan *domain*-nya, memfasilitasi semua kegiatan ekonomi pemerintah di sektor publik, dalam hubungan kemitraan dengan jalan mencatat seluruh transaksi dan kejadiannya secara sistematis, baik budget maupun pelaksanaannya, pengendalian dan penilaian kinerja, serta pengambilan keputusan sektor publik, dan memfasilitasi semua bentuk pelaporan yang dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholders*), terutama kepada masyarakat umum yang turut memilikinya sebagai akuntabilitas publik, yang diharapkan dapat mendukung alokasi sumber-sumber ekonomi dan peningkatan pemberian pelayanan jasanya kepada publik.

Sebagai organisasi sektor publik, dalam pengelolaannya memerlukan sumber-sumber ekonomi untuk mendukung dan mendanai berbagai program dan kegiatannya, yang didapat dari anggaran rutin dan pembangunan yang dikeluarkan oleh pemerintah. Anggaran dalam organisasi pemerintah sering disebut dengan *financial plan*, yang berarti rencana keuangan untuk membiayai suatu program atau kegiatan.

Dalam khasanah manajemen sektor publik, Pertanggungjawaban (akuntabilitas) keuangan adalah bagian inheren dari setiap pengelolaan anggaran negara, artinya seluruh realisasi penerimaan dan pengeluaran atas keuntungan atau beban anggaran, harus dipertanggungjawabkan oleh pejabat publik yang menguasai bagian anggaran negara yang telah diotorisasikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, dengan berpedoman apakah realisasinya telah sesuai dengan target anggarannya, dan apakah setiap pelaksanaan kegiatan atau program memperhatikan segi ekonomi, efisiensi, dan efektivitasnya, dan apakah setiap pelaksanaan kegiatan atau program tersebut telah sesuai dengan sasaran yang telah ditetapkan, dan hasilnya telah dimanfaatkan (*program result*).

Kinerja suatu organisasi adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh kelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab masing-masing, dalam rangka mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral dan etika. Kinerja suatu organisasi dapat diukur / dinilai dari tingkat keberhasilan / kegagalan yang dicapai organisasi dalam menjalankan kegiatan / program-program organisasi.

Konsep *good governance* merupakan suatu konsep yang mengemukakan bahwa kekuasaan yang didasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku, segala kebijakan yang diambil secara transparan, serta dapat dipertanggungjawabkan (akuntabel) kepada masyarakat. Berdasarkan pengertian tersebut, *good governance* berorientasi pada orientasi ideal negara yang diarahkan pada pencapaian tujuan nasional dan pemerintahan yang berfungsi secara ideal, yaitu secara efektif dan efisien dalam melakukan upaya mencapai tujuan nasional.

Pertanggungjawaban (akuntabilitas) kinerja keuangan mencerminkan kinerja organisasi, karena dengan akuntabilitas kinerja keuangan dapat terlihat capaian kinerja keuangan organisasi tersebut apakah pelaksanaannya telah sesuai dengan prinsip-prinsip *good governance*, yang akan menggambarkan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang telah ditetapkan.