

**BAB II**  
**TINJAUAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS**  
**PENELITIAN**

**1.1 Tinjauan Pustaka**

**1.1.1 Anggaran**

**1.1.1.1 Pengertian Anggaran**

Semakin kompleksnya masalah yang dihadapi pemerintah daerah saat ini, menuntut banyak kegiatan yang harus dilakukan untuk memenuhi tuntutan masyarakat tersebut. Pelaksanaan kegiatan hendaknya dilakukan melalui perencanaan yang cermat. Anggaran adalah salah satu dari berbagai rencana yang disusun serta berperan penting, anggaran dapat membantu perencanaan, pengkoordinasian, dan, pengawasan guna mencapai tujuan. Menurut Abdul Halim (2012:22) anggaran dapat diartikan sebagai rencana kegiatan yang diwujudkan dalam bentuk *financial*, meliputi usulan pengeluaran yang diperkirakan untuk satu periode waktu, serta usulan cara-cara memenuhi pengeluaran tersebut.

Rudianto (2009:3) anggaran adalah rencana kerja organisasi di masa mendatang yang diwujudkan dalam bentuk kuantitatif, formal, dan sistematis. Indra Bastian (2010:191) anggaran dapat diinterpretasikan sebagai paket pernyataan menyangkut perkiraan penerimaan dan pengeluaran yang diharapkan akan terjadi dalam satu atau beberapa periode mendatang. Berdasarkan pernyataan tersebut, anggaran dapat diartikan sebagai rencana kerja yang dilakukan oleh organisasi dalam mengalokasikan sumber daya yang dimilikinya di masa yang akan datang dan

dinyatakan dalam bentuk *financial*. Adapun suatu anggaran menurut Indra Bastian (2010:191) mempunyai karakteristik sebagai berikut:

- a. Dinyatakan dalam satuan moneter, dan didukung dengan satuan nonmoneter seperti unit produksi dan unit terjual.
- b. Mencakup periode waktu tertentu, biasanya satu tahun.
- c. Mengestimasi profit potensial dari suatu unit bisnis.
- d. Merupakan komitmen manajemen, artinya manajemen bertanggung jawab atas pencapaian tujuan yang telah dianggarkan.
- e. Usulan anggaran di *review* dan disetujui oleh orang yang berwenang.
- f. Pada saat anggaran telah disetujui, maka anggaran hanya bisa diubah karena kondisi tertentu.
- g. Melakukan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya secara berkala.

#### **1.1.1.2 Fungsi Anggaran**

Anggaran menjadi penghubung antara sumber-sumber daya keuangan dengan perilaku manusia dalam rangka pencapaian tujuan keuangan. Menurut Rudianto (2009:5) fungsi anggaran yaitu:

1. *Planning* (Perencana)

Didalam fungsi ini ditetapkan tujuan jangka panjang, jangka pendek, sasaran yang akan dicapai, strategi yang akan digunakan dan sebagainya.

Didalam fungsi ini berkaitan dengan segala sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai perusahaan di masa mendatang.

## 2. *Organizing* (Pengorganisasian)

Setelah sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai perusahaan di masa depan telah ditetapkan, maka perusahaan harus mencari sumber daya yang dibutuhkan untuk merealisasi rencana yang telah ditetapkan tersebut.

## 3. *Actuating* (Menggerakkan)

Setelah sumber daya yang dibutuhkan diperoleh, maka tugas manajemen selanjutnya mengarahkan dan mengelola setiap sumber daya yang telah dimiliki perusahaan tersebut agar dapat digunakan sesuai dengan fungsinya masing-masing.

## 4. *Controlling* (Pengendalian)

Setelah sumber daya yang dibutuhkan perusahaan diperoleh dan diarahkan untuk bekerja sesuai dengan fungsi masing-masing, maka langkah berikutnya adalah memastikan bahwa setiap sumber daya tersebut telah bekerja sesuai dengan rencana yang telah dibuat perusahaan untuk menjamin bahwa tujuan perusahaan secara umum dapat dicapai.

### **1.1.2 Kinerja**

Kinerja merupakan refleksi dari pencapaian keberhasilan perusahaan yang dapat diartikan sebagai hasil yang telah dicapai atas berbagai aktivitas yang dilakukan. Menurut Indra Bastian (2006:274) kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan,

visi dan, misi organisasi. Menurut Mahsun (2006:25) kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi, dan misi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi.

### **2.1.3 Anggaran Berbasis Kinerja**

#### **2.1.3.1 Pengertian Anggaran berbasis kinerja**

Anggaran berbasis kinerja (*Performance based budgeting*) pada dasarnya adalah sebuah sistem penganggaran yang berorientasi pada *output*. Menurut Abdul Halim (2007:177) anggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dari keluaran tersebut. Keluaran dan hasil tersebut dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kinerja.

Indra Bastian (2006:171) mengemukakan anggaran berbasis kinerja adalah sistem penganggaran yang berorientasi pada “*output*” organisasi yang berkaitan sangat erat dengan visi, misi dan, rencana strategis organisasi. Sedangkan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 dijelaskan pengertian anggaran berbasis kinerja merupakan suatu pendekatan dalam penyusunan anggaran yang didasarkan pada kinerja atau prestasi kerja yang ingin dicapai.

Berdasarkan teori diatas, Anggaran berbasis kinerja adalah instrumen kebijakan yang berisi satu atau lebih kegiatan yang akan dilaksanakan oleh instansi

pemerintah untuk mencapai sasaran dan tujuan serta memperoleh alokasi anggaran atau kegiatan masyarakat yang dikoordinasikan oleh instansi pemerintah sehingga setiap rupiah anggaran yang dikeluarkan dalam Rencana Kerja-Satuan Kerja Perangkat Daerah (Renja-SKPD) disetiap unit-unit kerjanya didalam suatu instansi pemerintah dapat dipertanggung jawabkan kemanfaatan anggaranya kepada Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dan Masyarakat luas.

### **2.1.3.2 Prinsip dan Tujuan Penganggaran Berbasis Kinerja**

Menurut Abdul Halim (2007:178) dalam menyusun anggaran berbasis kinerja perlu diperhatikan prinsip-prinsip anggaran berbasis kinerja sebagai berikut:

1. **Transparansi dan Akuntabilitas anggaran.**

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

2. **Disiplin Anggaran**

Pendapatan yang direncanakan merupakan perkiraan yang terukur secara rasional yang dapat dicapai untuk setiap sumber pendapatan. Sedangkan belanja yang dianggarkan pada setiap pos/pasal merupakan batas tertinggi

pengeluaran belanja. Penganggaran pengeluaran harus didukung dengan adanya kepastian tersedianya penerimaan dalam jumlah yang cukup dan tidak dibenarkan melaksanakan kegiatan/proyek yang belum/tidak tersedia anggarannya. Dengan kata lain, bahwa penggunaan setiap pos anggaran harus sesuai dengan kegiatan/proyek yang diusulkan.

3. Keadilan Anggaran

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

4. Efisiensi dan Efektifitas anggaran

Penyusunan anggaran hendaknya dilakukan berlandaskan asas efisiensi, tepat guna, tepat waktu pelaksanaan, dan penggunaannya dapat dipertanggungjawabkan. Dana yang tersedia harus dimanfaatkan dengan sebaik mungkin untuk dapat menghasilkan peningkatan dan kesejahteraan yang maksimal untuk kepentingan *stakeholders*.

5. Disusun dengan Pendekatan Kinerja

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

Berdasarkan prinsip-prinsip di atas maka tujuan penerapan penganggaran berbasis kinerja diharapkan:

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

Menurut Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja (Deputi IV BPKP), kondisi yang harus disiapkan sebagai faktor pemicu keberhasilan implementasi penggunaan anggaran berbasis kinerja, yaitu :

1. Kepemimpinan dan komitmen dari seluruh komponen organisasi.
2. Fokus penyempurnaan administrasi secara terus menerus.
3. Sumber daya yang cukup untuk usaha penyempurnaan tersebut (uang, waktu, dan orang).
4. Penghargaan (*reward*) dan sanksi (*punishment*) yang jelas.
5. Keinginan yang kuat untuk berhasil.

### 2.1.3.3 Manfaat Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Dadang Solihin (2008:48) ada beberapa manfaat penerapan anggaran berbasis kinerja sebagai berikut:

1. Transparansi

Meningkatkan transparansi dengan menekankan kejelasan hubungan antara penggunaan anggaran dengan kinerja pemerintah sehingga dapat digunakan untuk meningkatkan efisiensi dalam pengalokasian anggaran dan pelaksanaannya. Melalui penguatan kebijakan pemerintah ke dalam program-program, pemerintah dapat menunjukkan komitmennya kepada rakyat secara jelas dan mudah dipahami. Penganggaran dan pencatatan akuntansi dapat dilakukan program sehingga pemisahan data biaya dan penerimaan per program memperjelas untuk pengambilan keputusan, di samping memberikan gambaran yang jelas pula mengenai keluaran dan hasil yang diharapkan. Dibandingkan dengan pendekatan tradisional yang lebih mendasar pada pengelompokan menurut jenis belanja, penganggaran yang disusun berdasarkan program jelas lebih relevan dan mudah diakses oleh para politisi dan publik.



## 2. Penentuan Prioritas

Pendekatan anggaran berbasis kinerja memberikan peluang kepada lembaga pembuat kebijakan seperti kabinet dan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) untuk dapat menentukan prioritas secara lebih rasional. Hal ini terjadi karena anggaran program pemerintah tidak hanya menggambarkan pengelompokan menurut organisasi dan jenis belanja, akan tetapi lebih dari itu di dalam program secara jelas tercermin hasil yang diinginkan untuk dicapai. Pendekatan anggaran berbasis kinerja membawa kejelasan atas fokus kebijakan pemerintah, bagaimana kegiatan administrasi pendukung menunjang tujuan dan target, serta bagaimana anggaran dibagi di antara berbagai prioritas.

## 3. Efisiensi Birokrasi

Penerapan anggaran berbasis kinerja berpotensi meningkatkan efisiensi birokrasi. Anggaran berbasis kinerja mencerminkan harapan bahwa birokrasi terselenggara dalam performa yang prima yang mendorong terfokusnya pencapaian hasil. Hal ini terjadi karena dengan adanya lembaga yang bertanggungjawab atas penyediaan layanan barang dan jasa

publik, sementara kementerian/lembaga lebih difokuskan pada tanggungjawab pengaturan regulasinya, maka kejelasan kewenangan ini akan meningkatkan kualitas pelayanan oleh birokrasi.

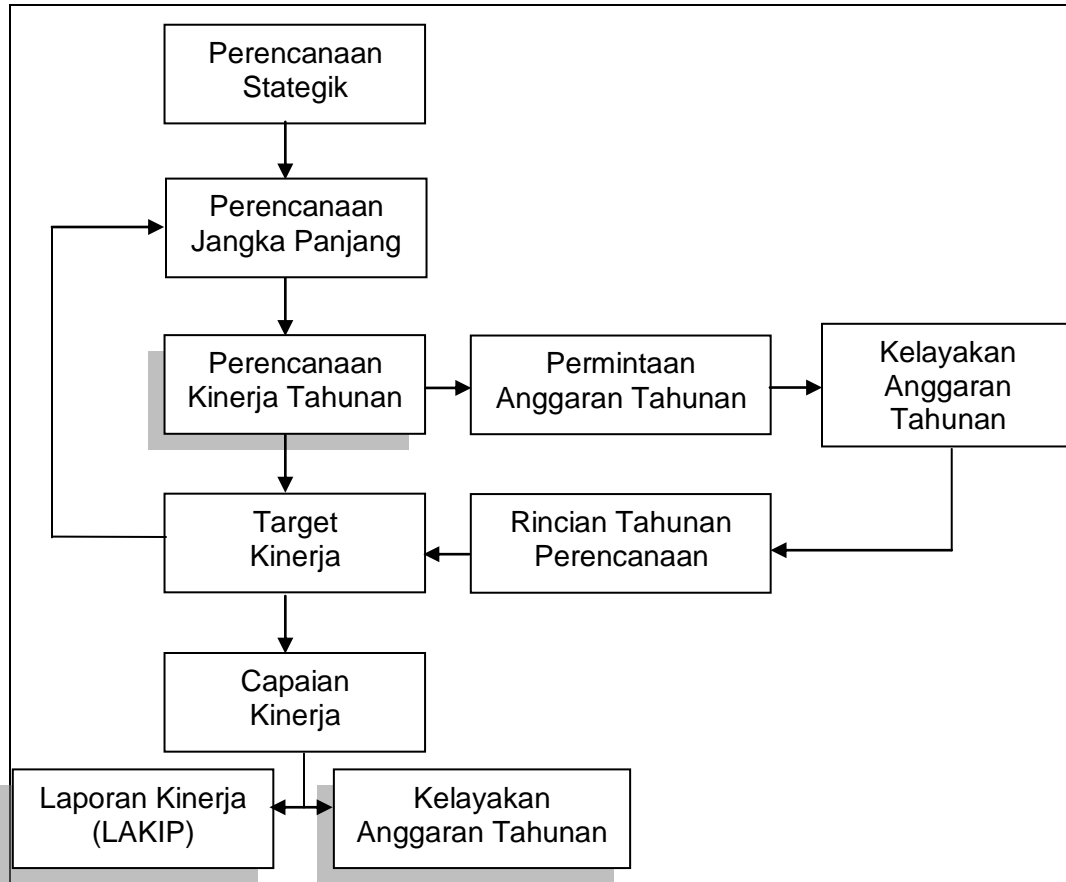
#### **2.1.3.4 Kerangka Kerja Penganggaran Berbasis Kinerja**

Sistem penganggaran berbasis kinerja memiliki suatu kerangka kerja yang secara sistematis dibangun untuk menghasilkan suatu anggaran berbasis kinerja. Secara umum kerangka kinerja pada sistem anggaran berbasis kinerja menurut Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja Deputi IV BPKP (2005:16) yang menjelaskan bahwa:

“Pada dasarnya penyusunan anggaran berbasis kinerja tidak terlepas dari siklus perencanaan, pelaksanaan, pelaporan atau pertanggung-jawaban atas anggaran itu sendiri”.

Rencana strategis yang dituangkan dalam target tahunan pada akhirnya selalu dievaluasi dan diperbaiki terus menerus. Siklus penyusunan rencana yang digambarkan berikut ini menunjukkan bagaimana anggaran berbasis kinerja digunakan sebagai umpan balik dalam rencana strategik secara keseluruhan. Hal ini dapat dilihat pada gambar di bawah ini :

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Kerja Sistem Anggaran Berbasis Kinerja**



Sumber : Pedoman Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja Deputi IV BPKP(2005:16).

Berdasarkan dari gambar diatas, dapat dijelaskan bahwa awal proses perencanaan anggaran diawali dengan penyusunan rencana strategis organisasi. Penyusunan rencana strategis organisasi adalah proses untuk menentukan visi, misi, tujuan, dan, sasaran strategis organisasi dan menetapkan strategi yang akan digunakan untuk mencapai tujuan dan sasaran. Perencanaan strategis yang dibuat harus berorientasi pada keinginan dan kebutuhan masyarakat sebagai *stakeholders* utama. Pada umumnya rencana strategis memiliki jangka waktu beberapa tahun kedepan yang komponennya setidaknya memuat visi, misi, tujuan, sasaran dan, strategi berupa kebijakan dan program untuk mencapainya serta menyediakan

indikator kinerja yang merupakan ukuran keberhasilan/kegagalan suatu program/kegiatan.

Berdasarkan rencana strategis yang sudah ditetapkan tersebut setiap tahunnya dituangkan dalam suatu rencana kinerja tahunan. Rencana kinerja ini merupakan penjabaran lebih lanjut dari rencana strategis yang didalamnya memuat seluruh indikator dan target kinerja yang hendak dicapai dalam satu tahun. Rencana kinerja ini merupakan tolak ukur yang akan digunakan untuk menilai keberhasilan dan kegagalan organisasi instansi dalam menyelenggarakan pemerintah untuk satu periode tahunan. Berdasarkan pada rencana kinerja tersebut, instansi menyusun rencana anggaran yang diperlukan untuk mewujudkan hasil-hasil (*outcome*) yang akan dicapai dalam tahun yang bersangkutan. Anggaran yang disusun adalah anggaran dengan pendekatan kinerja karena dalam anggaran ini dapat merefleksikan hubungan antara aspek keuangan dari seluruh kegiatan dengan sasaran strategis maupun rencana kinerja tahunannya.

Rencana anggaran tahunan diajukan kepada legislatif untuk mendapatkan persetujuan. Setelah mendapat persetujuan maka terbitlah rencana anggaran tahunan yang disetujui oleh legislatif. Berdasarkan rencana anggaran tahunan yang telah disetujui masing-masing instansi menyusun rencana operasional tahunan. Rencana operasional tahunan adalah rencana pelaksanaan kegiatan- kegiatan yang akan dilakukan dalam rangka mencapai tujuan dan sasaran program yang telah dituangkan dalam rencana kinerja tahunan. Rencana operasional biasanya termasuk jadwal kegiatan dan penyediaan sumber daya.

Berdasarkan pada rencana kinerja tahunan, rencana anggaran tahunan yang telah disetujui dan rencana operasional tahunan, disusunlah kesepakatan kinerja. Kesepakatan kinerja pada dasarnya adalah kesepakatan antara pemberi amanat kepada pihak yang menerima amanat tentang target–target kinerja yang akan dicapai dalam kurun waktu tertentu berdasarkan alokasi anggaran yang telah ditetapkan. Dokumen kesepakatan antara pihak legislatif dengan pihak eksekutif yaitu dokumen kontrak kinerja.

Akhir tahun anggaran, setelah program dan kegiatan selesai dilaksanakan, manajemen kinerja melakukan *review*, evaluasi, dan penilaian atas hasil yang telah dicapai dalam satu tahun anggaran. Pertanggungjawaban keberhasilan maupun kegagalan dalam mencapai target kinerja yang ada dalam kesepakatan kinerja dilaporkan kedalam suatu laporan kinerja tahunan. Laporan kinerja meliputi laporan kinerja keuangan dan laporan kinerja non-keuangan untuk dapat digunakan sebagai masukan untuk melakukan perbaikan ditahun berikutnya.

#### **2.1.3.5 Proses Penyusunan Penganggaran Berbasis Kinerja**

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

1. Penetapan Strategi organisasi

Penetapan strategi adalah sebuah cara pandang yang jauh kedepan yang memberi gambaran tentang suatu kondisi yang harus dicapai oleh sebuah organisasi dari sudut pandang lain, karena visi dan misi harus dapat :

- a. Mencerminkan apa yang ingin dicapai

- b. Memberikan arah dan fokus strategi yang jelas
  - c. Memiliki orientasi masa depan
  - d. Menumbuhkan seluruh unsur organisasi
2. Pembuatan Tujuan

Pembuatan tujuan adalah sesuatu yang akan dicapai dalam kurun waktu satu tahun atau yang sering diistilahkan dengan tujuan operasional karena tujuan operasional merupakan turunan dari visi dan misi suatu organisasi.

3. Penetapan Aktifitas

Penetapan strategis adalah sesuatu yang dasar dalam penyusunan anggaran karena penetapan aktifitas dipilih berdasarkan strategi organisasi dan tujuan operasional yang telah ditetapkan.

4. Evaluasi dan Pengambilan keputusan

Langkah selanjutnya setelah pengajuan anggaran disiapkan adalah proses evaluasi dan pengambilan keputusan karena proses ini dapat dilakukan dengan standar buku yang ditetapkan oleh organisasi ataupun dengan memberikan kebebasan pada masing-masing unit untuk membuat kriteria dalam menentukan peringkat.

### 2.1.3.6 Pelaksanaan Anggaran Berbasis Kinerja

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menyebutkan bahwa:

“Dalam rangka penyusunan Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD) Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) selaku pengguna anggaran menyusun rencana kerja dan anggaran dengan pendekatan berdasarkan prestasi kerja yang akan dicapai”.

Untuk dapat menyusun Rancangan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (RAPBD) berdasarkan prestasi kerja atau Anggaran Berbasis Kinerja (ABK) diperlukan sumber daya manusia yang mampu dalam pelaksanaannya. Badan Perencanaan dan Pembangunan Nasional (BAPPENAS) dalam buku 2 pedoman penerapan penganggaran berbasis Kinerja (2009:20) langkah-langkah pokok penerapan anggaran berbasis kinerja sebagai berikut:

1. Penyusunan Rencana Strategik

Untuk menyusun anggaran berbasis kinerja, kementerian negara/lembaga terlebih dahulu harus mempunyai Perencanaan Strategik (Renstra). Substansi Perencanaan Strategik (Renstra) memberikan gambaran tentang kemana organisasi harus menuju dan bagaimana cara (strategi) untuk mencapai tujuan itu.

2. Sinkronisasi

Merupakan langkah pertama yang sangat penting, yaitu sinkronisasi program dan kegiatan/subkegiatan. Langkah ini dimaksudkan untuk :

- a. Menata alur keterkaitan antara subkegiatan, kegiatan, dan program terhadap kebijakan yang melandasinya.

- b. Memastikan bahwa kegiatan/subkegiatan yang diusulkan benar-benar akan menghasilkan *output* yang mendukung pencapaian sasaran/kinerja program.
- c. Memastikan bahwa sasaran/kinerja program akan mendukung pencapaian tujuan kebijakan.
- d. Memastikan keterkaitan program dengan Rencana Pembangunan Jangka Menengah (RPJM).

### 3. Penyusunan Kerangka Acuan

Setiap usulan program, kegiatan/subkegiatan yang diajukan oleh kementerian negara/lembaga harus dilengkapi kerangka acuan yang menguraikan dengan jelas bagaimana program dan isinya terkait dengan upaya mencapai tujuan kebijakan yang melandasinya. Kerangka acuan harus menggambarkan :

- a. Uraian mengenai pengertian kegiatan dan mengapa kegiatan perlu dilaksanakan dalam hubungan dengan tugas pokok dan fungsi.
- b. Satuan kerja/personel yang bertanggungjawab melaksanakan kegiatan untuk mencapai *output* dan siapa sasaran yang akan menerima layanan dari kegiatan.
- c. Rincian pendekatan/metodologi dan jangka waktu yang diperlukan dalam pelaksanaan kegiatan. Uraian singkat mengenai kegiatan yang akan dilaksanakan (termasuk lokasi dan bagaimana dilaksanakan) serta dilengkapi dengan uraian alur pikir keterkaitan antara kegiatan/subkegiatan dengan program yang memayunginya.



d. Data *input* sumber daya yang diperlukan, terutama perkiraan biayanya.

#### 4. Perumusan/penetapan Indikator Kinerja

Indikator kinerja adalah bagian penting dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja. Indikator kinerja merupakan *performance commitment* yang dijadikan dasar atau kriteria penilaian kinerja kementerian negara/lembaga. Indikator kinerja memberikan penjelasan tentang apa yang akan diukur untuk menentukan apakah tujuan sudah tercapai.

Ukuran penilaian didasarkan pada indikator sebagai berikut :

- a. Masukan (*input*), yaitu tolok ukur kinerja berdasarkan tingkat atau besaran sumber-sumber: dana, sumber daya manusia, material, waktu, teknologi, dan sebagainya yang digunakan untuk melaksanakan program dan atau kegiatan/subkegiatan.
- b. Keluaran (*output*), yaitu tolok ukur kinerja berdasarkan produk (barang atau jasa) yang dihasilkan dari program dan atau kegiatan/subkegiatan sesuai dengan masukan yang digunakan.
- c. Hasil (*outcome*), yaitu tolok ukur kinerja berdasarkan tingkat keberhasilan yang dapat dicapai berdasarkan keluaran program dan atau kegiatan/subkegiatan yang sudah dilaksanakan.
- d. Manfaat (*benefit*), yaitu tolok ukur kinerja berdasarkan tingkat kemanfaatan yang dapat dirasakan sebagai nilai tambah bagi masyarakat dan pemerintah.
- e. Dampak (*impact*), yaitu tolok ukur kinerja berdasarkan dampaknya terhadap kondisi makro yang ingin dicapai dari manfaat.

#### 5. Pengukuran kinerja

Pengukuran kinerja dimaksudkan untuk mengetahui dan menilai keberhasilan atau kegagalan suatu program atau kegiatan/subkegiatan. Oleh sebab itu, anggaran berbasis kinerja perlu didukung oleh akuntabilitas kinerja yang menunjukkan pertanggungjawaban kementerian negara/lembaga atas keberhasilan atau kegagalan pengelolaan dan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang dilakukan secara periodik dan diukur dengan indikator kinerja yang telah ditetapkan sebelumnya. Agar akuntabilitas kinerja dapat berjalan dengan baik diperlukan sistem pengukuran kinerja dan sistem pengelolaan kinerja yang dapat bekerja secara sinergis.

#### 6. Pelaporan kinerja

Langkah akhir dari anggaran berbasis kinerja adalah pertanggungjawaban kinerja yang dituangkan dalam laporan akuntabilitas kinerja yang disusun secara jujur, objektif, dan transparan. Laporan akuntabilitas kinerja menguraikan tentang pertanggungjawaban pelaksanaan tugas dan fungsi dalam rangka pencapaian visi dan misi serta berguna sebagai bahan evaluasi atau umpan balik bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

### **2.1.3.7 Tahapan Siklus Anggaran Sesuai Dengan Prinsip Akuntabilitas Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah**

Menurut Permendagri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah bahwa pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap

akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang terukur melalui tahapan siklus anggaran sesuai dengan prinsip akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah adalah sebagai berikut :

1. Perencanaan Anggaran

Untuk menjamin agar kegiatan pembangunan berjalan efektif, efisien, dan bersasaran maka diperlukan perencanaan pembangunan nasional serta keseragaman peraturan yang berlaku guna tercapainya tujuan bernegara dan menghindari dari ketimpangan antar wilayah. Ketentuan mengenai sistem perencanaan pembangunan nasional, yang mencakup penyelenggaraan perencanaan makro atau perencanaan yang berada pada tataran kebijakan nasional atas semua fungsi pemerintahan dan meliputi semua bidang kehidupan secara terpadu dalam Wilayah Negara Republik Indonesia diatur dalam UU No. 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional. Perencanaan anggaran daerah secara keseluruhan mencakup penyusunan Kebijakan Umum Anggaran Penerimaan dan Belanja Daerah (APBD) sampai dengan disusunnya Rancangan Anggaran Penerimaan dan Belanja Daerah (APBD) terdiri dari beberapa tahapan proses perencanaan anggaran daerah. Berdasarkan Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara serta Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah dan Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

2. Pelaksanaan Anggaran

Semua penerimaan daerah dan pengeluaran daerah dalam rangka pelaksanaan urusan pemerintahan daerah dikelola dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) meliputi pelaksanaan anggaran pendapatan, belanja, dan pembiayaan. Pelaksanaan Anggaran oleh Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dilaksanakan setelah Dokumen Pelaksanaan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (DPA-SKPD) ditetapkan oleh Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) dengan persetujuan Sekretaris Daerah (SEKDA). Pelaksanaan anggaran melibatkan lebih banyak orang daripada persiapannya dan mempertimbangkan umpan balik dari pengalaman yang sesungguhnya. Oleh karena itu, pelaksanaan anggaran harus: (a) menjamin bahwa anggaran akan dilaksanakan sesuai dengan wewenang yang diberikan baik dalam aspek keuangan maupun kebijakan; (b) menyesuaikan pelaksanaan anggaran dengan perubahan signifikan dalam ekonomi makro; (c) memutuskan adanya masalah yang muncul dalam pelaksanaannya; (d) menangani pembelian dan penggunaan sumber daya secara efisien dan efektif. Sistem pelaksanaan anggaran harus menjamin adanya ketaatan terhadap wewenang anggaran dan memiliki kemampuan untuk melakukan pengawasan dan pelaporan yang dapat langsung mengetahui adanya masalah pelaksanaan anggaran serta memberikan fleksibilitas bagi para manajer.

### 3. Pelaporan/Pertanggungjawaban Anggaran

Laporan pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dilaksanakan secara periodik yang mencakup:

- a. Laporan realisasi anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).
- b. Neraca Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).
- c. Catatan atas laporan keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

Kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) menyusun dan melaporkan arus kas secara periodik kepada kepala daerah, laporan tersebut disusun dan disajikan sesuai dengan peraturan pemerintah yang mengatur tentang standar akuntansi pemerintahan.

#### 4. Evaluasi Kinerja

Evaluasi kinerja merupakan kegiatan untuk menilai atau melihat keberhasilan dan kegagalan suatu organisasi atau unit kerja dalam melaksanakan tugas dan fungsi yang dibebankan kepadanya. Tujuan dilakukannya evaluasi kinerja adalah agar organisasi yang bersangkutan mengetahui pencapaian realisasi, kemajuan, dan kendala yang dijumpai atau sebab-sebab tidak tercapainya kinerja dalam rangka pencapaian misi yang sudah direncanakan sehingga diharapkan instansi tersebut dapat meningkatkan kinerjanya di masa yang akan datang.

#### **2.1.3.8 Prinsip *Value for Money***

Dalam kaitan dengan penganggaran prinsip *value for money* digunakan untuk menilai apakah daerah telah mendapatkan manfaat maksimal dari belanja yang

dilakukan serta pemanfaatan sumber daya yang dimiliki. Beberapa hal memang sulit untuk diukur, tidak berwujud, dan bersifat subjektif sehingga sering disalah artikan. Oleh karena itu, dibutuhkan pertimbangan yang matang dalam menentukan apakah prinsip *value for money* telah diterapkan dan dicapai dengan baik. *Value for money* tidak semata mengukur biaya barang dan jasa, melainkan juga memasukkan gabungan dari unsur kualitas, biaya, sumber daya yang digunakan, ketepatan penggunaan batasan waktu dan kemudahan dalam menilai apakah secara bersamaan ke semua unsur tersebut membentuk *value* (nilai) yang baik. Menurut Mahmudi (2007:81) pencapaian *value for money* sering digambarkan dalam bentuk tiga E, yaitu:

1. Ekonomi

Ekonomi terkait dengan pengorvesian *input* primer berupa sumber daya keuangan menjadi *input* sekunder berupa tenaga kerja, bahan infrastruktur, dan barang modal yang dikonsumsi untuk kegiatan operasi organisasi. Konsep ekonomi sangat terkait dengan konsep biaya untuk memperoleh unit *input*. Ekonomi memiliki pengertian bahwa sumber daya *input* hendaknya diperoleh dengan harga lebih rendah, yaitu harga yang mendekati harga pasar. Secara matematis, ekonomi merupakan perbandingan antara *input* dengan nilai rupiah untuk memperoleh *input* tersebut.

$$\text{Ekonomi} = \frac{\text{Input}}{\text{Harga Input (Rp)}}$$

Organisasi harus memastikan bahwa dalam perolehan sumber daya *input*, seperti material, barang, dan bahan baku tidak terjadi pemborosan. Untuk memenuhi prinsip ekonomi dapat dilakukan survei harga pasar untuk mengetahui perbandingan harga tertentu. Ekonomi merupakan konsep yang sifatnya relatif, relativitas konsep ekonomi tersebut disebabkan karena faktor lokasi dan waktu. Kedua faktor tersebut terkait dengan harga pasar yang berbeda. Harga pasar untuk *input* yang sama bisa berbeda karena lokasi dan waktunya berbeda.

## 2. Efisiensi

Secara matematis, efisiensi merupakan perbandingan antara *output* dengan *input*. Suatu organisasi, program, atau kegiatan dikatakan efisiensi apabila mampu menghasilkan *output* tertentu dengan *input* yang serendah-rendahnya, atau dengan *input* tertentu mampu menghasilkan menghasilkan output sebesar-besarnya.

$$\text{Efisiensi} = \frac{\text{Output}}{\text{Input}}$$

Karena efisiensi merupakan suatu rasio, maka untuk memperbaiki efisiensi dapat dilakukan tindakan berikut:

- a. Meningkatkan *output* untuk jumlah *input* yang sama.
- b. Meningkatkan *output* dengan proporsi kenaikan *output* yang lebih besar dibandingkan proporsi kenaikan *input*.
- c. Menurunkan *input* untuk jumlah *output* yang sama.

d. Menurunkan *input* dengan proporsi penurunan yang lebih besar dibandingkan proporsi penurunan *output*.

### 3. Efektivitas

Efektifitas terkait dengan hubungan antara hasil yang diharapkan dengan hasil yang sesungguhnya dicapai. Efektivitas merupakan hubungan antara *output* dengan tujuan, semakin besar kontribusi *output* terhadap pencapaian tujuan, maka semakin efektif organisasi, program, atau kegiatan. Suatu organisasi, program, atau kegiatan dinilai efektif apabila *output* yang dihasilkan bisa memenuhi tujuan yang diharapkan.

$$\text{Efektivitas} = \frac{\text{Outcome}}{\text{Output}}$$

Karena *output* yang dihasilkan organisasi sektor publik lebih banyak bersifat *output* yang tidak berwujud (*intangibile*) yang tidak mudah untuk diukur, maka pengukuran efektivitas sering menghadapi kesulitan. Kesulitan dalam pengukuran efektivitas tersebut karena pencapaian hasil (*outcome*) sering tidak bisa diketahui dalam jangka pendek, akan tetapi jangka panjang setelah program berakhir, sehingga ukuran efektivitas biasanya dinyatakan secara kualitatif dalam bentuk pernyataan saja.

## 2.1.4 Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

### 2.1.4.1 Definisi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntabilitas juga dapat berarti sebagai perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan



dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas kinerja secara periodik. Sumber daya dalam hal ini merupakan sarana pendukung yang diberikan kepada seseorang atau unit organisasi dalam rangka memperlancar pelaksanaan tugas yang telah dibebankan kepadanya. Wujud dari sumber daya tersebut pada umumnya berupa sumber daya manusia, dana, sarana prasarana, dan metode kerja. Sedangkan pengertian sumber daya dalam konteks negara dapat berupa aparatur pemerintah, sumber daya alam, peralatan, uang, dan kekuasaan hukum dan politik.

Keputusan Kepala LAN No.239/IX/6/8/2003 tentang Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah menjelaskan bahwa:

“Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik”.

Dari uraian diatas, dapat dikatakan bahwa akuntabilitas merupakan perwujudan kewajiban seseorang atau unit organisasi untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya. Pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka mencapai sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan dalam dokumen perencanaan melalui media pertanggungjawaban secara periodik.

#### **2.1.4.2 Prinsip-Prinsip Pelaksanaan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Berdasarkan Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) yang ditetapkan oleh Kepala Lembaga Administrasi Negara,

pelaksanaan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) harus berdasarkan antara lain pada prinsip – prinsip sebagai berikut:

1. Adanya komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi yang bersangkutan.
2. Berdasarkan suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber-sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
3. Menunjukkan tingkat pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan.
4. Berorientasi pada pencapaian visi dan misi, serta hasil dan manfaat yang diperoleh.
  - a. Jujur, objektif, transparan, dan akurat.
  - b. Menyajikan keberhasilan/kegagalan dalam pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan.

Selain prinsip-prinsip tersebut di atas, agar pelaksanaan sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah lebih efektif, sangat diperlukan komitmen yang kuat. Organisasi yang mempunyai wewenang dan bertanggung jawab di bidang pengawasan dan penilaian terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

#### **2.1.4.3 Siklus Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan suatu tatanan, instrumen, dan metode pertanggungjawaban yang intinya meliputi tahap-tahap sebagai berikut:

1. Penetapan perencanaan stratejik.
2. Pengukuran kinerja.
3. Pelaporan kinerja.

4. Pemanfaatan informasi kinerja bagi perbaikan kinerja secara berkesinambungan.

Siklus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat digambarkan sebagai berikut :



Sumber : Pusdiklatwas BPKP, 2007

Siklus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah seperti terlihat pada gambar diatas, dimulai dari penyusunan Perencanaan Stratejik (Renstra) yang meliputi penyusunan visi, misi, tujuan, dan sasaran serta menetapkan strategi yang akan digunakan untuk mencapai tujuan dan sasaran yang ditetapkan. Perencanaan stratejik ini kemudian dijabarkan dalam perencanaan kinerja tahunan yang dibuat setiap tahun. Rencana kinerja ini mengungkapkan seluruh target kinerja yang ingin dicapai (*output/outcome*) dari seluruh sasaran stratejik dalam tahun yang bersangkutan serta strategi untuk mencapainya. Rencana kinerja ini merupakan tolok ukur yang akan digunakan dalam penilaian kinerja penyelenggaraan pemerintahan untuk suatu

periode tertentu. Setelah rencana kinerja ditetapkan, tahap selanjutnya adalah pengukuran kinerja.

Dalam melaksanakan kegiatan, dilakukan pengumpulan dan pencatatan data kinerja. Data kinerja tersebut merupakan capaian kinerja yang dinyatakan dalam satuan indikator kinerja. Dengan diperlukannya data kinerja yang akan digunakan untuk pengukuran kinerja, maka instansi pemerintah perlu mengembangkan sistem pengumpulan data kinerja, yaitu tatanan, instrumen, dan, metode pengumpulan data kinerja. Pada akhir suatu periode, capaian kinerja tersebut dilaporkan kepada pihak yang berkepentingan atau yang meminta dalam bentuk Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP). Tahap terakhir, informasi yang termuat dalam Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) tersebut dimanfaatkan bagi perbaikan kinerja instansi secara berkesinambungan.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

Terselenggaranya otonomi daerah dan desentralisasi membawa konsekuensi dilakukannya reformasi penganggaran daerah. Sistem anggaran daerah berubah dari anggaran tradisional menjadi anggaran berbasis kinerja. Menurut Abdul Halim (2007:177) anggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dari keluaran tersebut. Keluaran dan hasil tersebut dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kinerja. Anggaran Berbasis kinerja mengharuskan pemerintah untuk mempunyai program prioritas, pemerintah juga dituntut untuk

mengalokasikan anggaran yang senantiasa dapat diukur pemanfaatannya agar hemat, berdaya guna, dan tepat guna.

Dikeluarkannya Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah sebagai pengganti Undang-Undang No. 22 tahun 1999 dan Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah sebagai pengganti Undang-Undang No. 25 tahun 1999, penyelenggaraan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah didanai atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang merupakan dasar pengelolaan keuangan daerah dalam masa satu tahun anggaran serta Undang-Undang ini menginginkan kesamaan penganggaran pemerintah dan penganggaran daerah, aturan ini menerapkan secara penuh anggaran berbasis kinerja (*performance based budgeting*), agar penggunaan anggaran tersebut bisa dinilai kemanfaatan dan kegunaannya bagi masyarakat.

Penerapan otonomi daerah dan desentralisasi, penganggaran berbasis kinerja diterapkan untuk mendukung terciptanya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Keterkaitan antara penganggaran berbasis kinerja dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah dapat dilihat dalam pernyataan Bastian (2005:54) bahwa:

“Upaya untuk menciptakan pengelolaan anggaran berbasis kinerja diharapkan akan mampu memenuhi berbagai tuntutan dan kebutuhan masyarakat, yaitu terbentuknya semangat desentralisasi, demokratisasi, transparansi, dan akuntabilitas dalam proses penyelenggaraan pemerintah pada umumnya dan proses pengelolaan keuangan daerah pada khususnya”.

Anggaran yang ditetapkan merupakan pegangan dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah sehingga tercapainya anggaran berarti tercapainya sasaran pemerintah

daerah. Maka dari itu, anggaran harus berkualitas dan realistis dan adanya pengendalian yang efektif sehingga dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Haspiarti, 2012:35). Berbagai penelitian-penelitian yang dilakukan sebelumnya atau penelitian terdahulu mengenai pengaruh anggaran dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Peneliti	Judul	Hasil Penelitian
1	Risky Rizkiana Sumarli (2012)	Pengaruh Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD)	Bahwa Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh signifikan terhadap Kinerja Organisasi Perangkat Daerah (OPD).
2	Urip Santosa dan Yohanes Joni Pambelum (2008)	Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dalam Mencegah <i>Fraud</i>	Secara teoritis Penerapan Akuntansi Sektor Publik dan Pengawasan Terhadap Kualitas Laporan keuangan Instansi Pemerintah akan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah baik secara partial maupun secara bersama-sama. Sedangkan secara teoritis Penerapan Akuntansi Sektor Publik, Pengawasan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Instansi Pemerintah, Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah akan berpengaruh terhadap pencegahan <i>fraud</i> baik secara partial maupun secara bersama-sama.

Permendagri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerahbahwa:

“Pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang terukur melalui tahapan siklus anggaran sesuai dengan prinsip akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah yaitu dimulai dari perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pelaporan/pertanggungjawaban anggaran, dan evaluasi kinerja sehingga akan tercipta akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang lebih baik”.

Keputusan Kepala LAN No.239/IX/6/8/2003 tentang Pedoman Penyusunan

Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, menjelaskan bahwa:

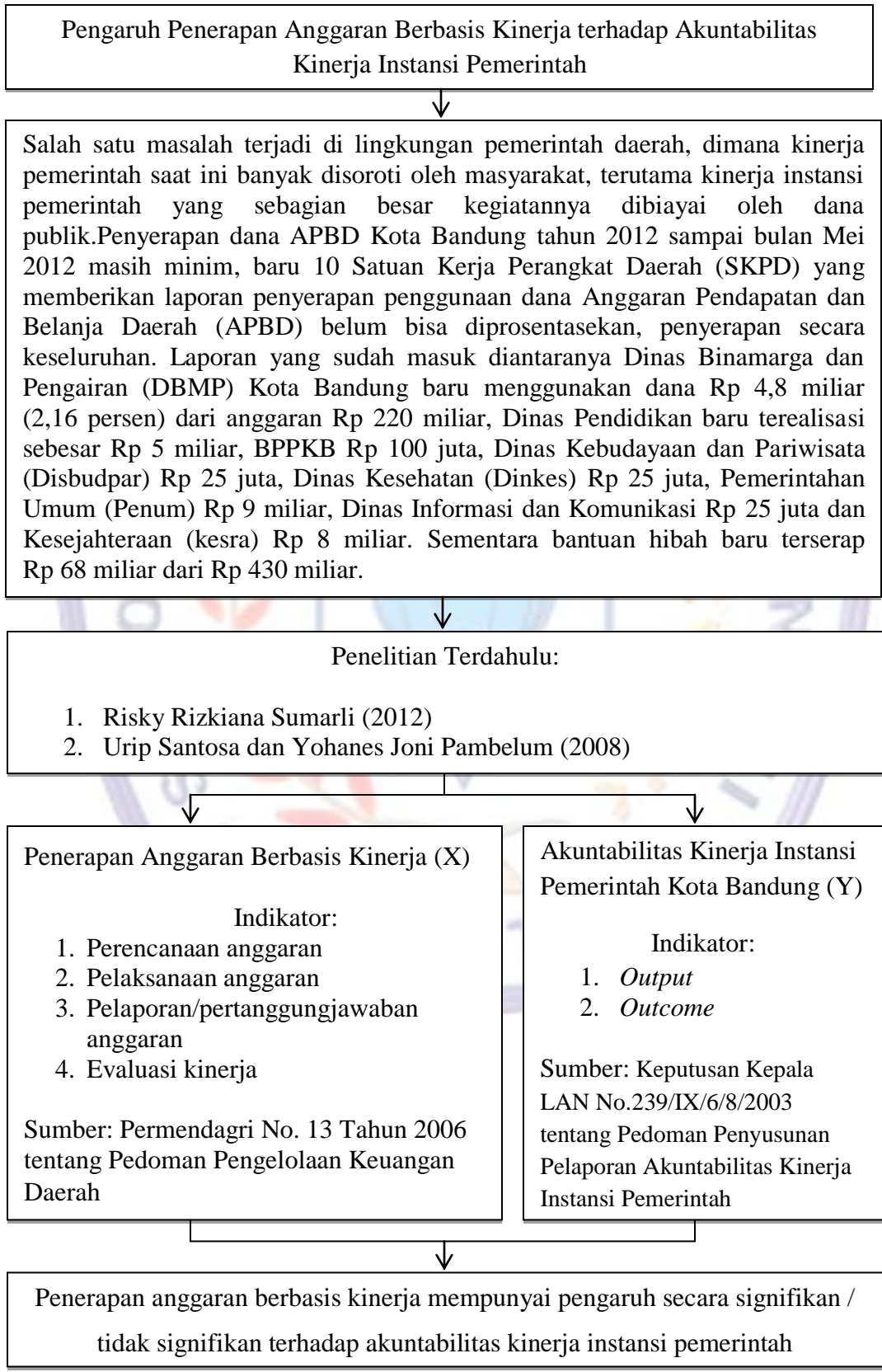
“Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik”.

Berdasarkan hal tersebut maka dapat digambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut:



**Gambar 2.3**

**Kerangka Pemikiran**





Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka penulis menjabarkan paradigma penelitian dengan judul Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah sebagai berikut :

**Gambar 2.4**  
**Paradigma Penelitian**



### 2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2012:64), hipotesis adalah jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Hipotesis adalah suatu pernyataan yang diterima secara sementara untuk diuji kebenarannya (Moh.Nazir, 2005:18). Berdasarkan tinjauan pustaka dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan tersebut diatas maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

$H_0$ = Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Tidak Berpengaruh Signifikan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

$H_1$ = Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Berpengaruh Signifikan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.