

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Definisi Anggaran Berbasis Kinerja**

Menurut Munandar (2010:1) menyatakan bahwa:

“Anggaran adalah suatu rencana yang disusun secara sistematis yang meliputi seluruh kegiatan perusahaan yang dinyatakan dalam unit kesatuan moneter yang berlaku untuk jangka waktu periode tertentu yang akan datang.”

Menurut Indra Bastian (2010:202) menyatakan bahwa:

“Anggaran Berbasis Kinerja adalah Sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi, serta rencana strategis organisasi. Performance budgeting mengalokasikan sumber daya ke program, bukan ke unit organisasi semata dan memakai pengukuran output (*output measurement*).”

Sementara itu, Muhammad Syam Khusufi (2013:35) menyatakan bahwa:

“Anggaran berbasis kinerja adalah sistem anggaran yang lebih menekankan pada pendayagunaan dana yang tersedia untuk mencapai hasil yang optimal.

Menurut Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi (2012:43) mengartikan:

“Anggaran Berbasis Kinerja merupakan Memperjelas tujuan dan indikator kinerja sebagai bagian dari pengembangan sistem penganggaran berdasarkan kinerja. Hal ini akan mendukung perbaikan efisiensi dan efektivitas dalam pemanfaatan sumber daya dan memperkuat proses pengambilan keputusan tentang kebijakan dalam kerangka jangka menengah.”

Kemudian menurut Mahmudi (2010:158) menjelaskan:

“Anggaran berbasis kinerja yaitu Sistem yang mencakup kegiatan penyusunan dan tolak ukur kinerja sebagai instrument untuk mencapai tujuan dan sasaran.”

Berdasarkan beberapa definis diatas, dapat dikatakan bahwa anggaran berbasis kinerja adalah sistem anggaran yang lebih menekankan pada pendayagunaan dana mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi yang dituangkan perencanaan strategis suatu organisasi untuk mencapai hasil yang optimal.

#### **2.1.1.1 Indikator Anggaran Berbasis Kinerja**

Riawan Tjandra (2009:43) dalam tulisannya, memandang anggaran berbasis kinerja sebagai berikut:

“Anggaran berbasis kinerja saat ini dinilai sebagai suatu pilihan sistem penganggaran yang mampu menstimulasi manajemen birokrasi yang mengacu pada prinsip efektifitas, mengefisienkan alokasi anggaran dalam pelaksanaan program/proyek dan pendanaan infrastruktur publik, menstimulasi keterbukaan dan akuntabilitas pemerintah, dan melakukan penghematan uang negara tanpa melalaikan prinsip-prinsip profesionalitas.”

Pandangan tersebut juga senada dengan instrumen yang dikembangkan oleh menurut Mardiasmo (2011: 133) berikut ini:

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.

2. Pengukuran Efisiensi

Efisiensi merupakan hal penting dari ketiga pokok bahasa value for money. Efisiensi diukur dengan rasio antara output dan input. Semakin besar output dibanding input, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi. Rasio efisiensi tidak dinyatakan dalam bentuk absolut tetapi dalam bentuk relatif, karena efisiensi diukur lewat perbandingan keluar dan masukan. Efisiensi merupakan perbandingan output/input yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan.

### 3. Pengukuran Ekonomi

Pengukuran efektivitas hanya memperlihatkan keluaran yang didapat, sedangkan pengukuran ekonomi hanya mempertimbangkan masukan yang dipergunakan. ekonomi merupakan ukuran relatif. Pengukuran ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik apat meminimalisir input resources yang digunakan yaitu dengan menghindari pengeluaran yang boros dan tidak produktif.

Dalam konsep implementasi anggaran berbasis kinerja yang dijelaskan di atas, ada kondisi-kondisi yang sangat wajib diperlukan dalam penganggaran berbasis kinerja menurut Riawan Tjandra (2009:44), yaitu:

- 1) Orientasi yang sama pada hasil (similar orientation on result),
- 2) Penerapan rencana kinerja tahunan (annual performance plan),
- 3) Pengembangan indikator kinerja (performance indicators), dan
- 4) Sistem pengumpulan data kinerja (performance data collection system)

Berdasarkan penjelasan-penjelasan tersebut, maka yang dijadikan atau indikator dalam penelitian ini untuk variabel Anggaran Berbasis Kinerja (X1) adalah indikator menurut Riawan Tjandra (2009:44) yaitu Orientasi yang sama pada hasil, Penerapan rencana kinerja tahunan, Pengembangan indikator kinerja, dan Sistem pengumpulan data kinerja.

### **2.1.2 Definisi Sistem Pelaporan Keuangan**

Menurut Azhar Susanto (2013:22) menyatakan bahwa:

“sistem adalah kumpulan/group dari subsistem/bagian/komponen apapun baik fisik ataupun non-fisik yang saling berhubungan satu sama lain dan bekerja sama secara harmonis untuk mencapai satu tujuan tertentu.”

Sedangkan, Kasmir (2012:7) menerangkan laporan keuangan adalah:

“laporan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan pada saat ini atau dalam suatu periode tertentu.”

Hal senada didefinisikan Hendra S. Raharjaputra (2011:194) menyatakan bahwa:

“laporan keuangan merupakan alat yang sangat penting untuk memperoleh informasi sehubungan dengan posisi keuangan dan hasil yang telah dicapai oleh perusahaan yang bersangkutan.”

menurut Indra Bastian (2010 : 298) menyatakan bahwa:

“Adapun kriteria sistem pelaporan keuangan yang baik apabila Laporan Keuangan yang dibuat sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Instansi Pemerintah menerbitkan laporan keuangan yang dijelaskan dalam persyaratan pelaporan keuangan organisasi sektor public.”

Secara garis besar James A. Hall (2012:348) menjelaskan sistem pelaporan keuangan sebagai berikut:

“Financial reporting is the final steps in the overall accounting process that begins in the transaction cycles ... The process begins with a clean slate at the start of a new fiscal year. Only the balance sheet account are carried forward from the previous year.” From this point, the following steps occur:

- 1) Capture the transaction
- 2) Record in the special journal
- 3) Post to subsidiary ledger
- 4) post to general ledger
- 5) prepare the unadjusted trial balance

Lebih mengacu ke sektor publik, Norman Flynn & Alberti Asquer (2016:119) menjelaskan sistem pelaporan keuangan pemerintah lebih kepada pelaporan keuangan konsolidasi, berikut penjelasannya:

“Consolidated financial reporting provides information about the overall financial position of the public sector rather than of any particular component, like the central government, sub-national government, public sector agencies and other entities. For example, consolidated financial reporting provides information on the total level of indebtedness of public sector entities.

Without consolidated financial reporting, it would be harder to estimate the total amount of liabilities of the government”

Dari penjelasan tersebut, dapat diketahui bahwa pelaporan keuangan konsolidasi lebih merangkum seluruh posisi keuangan pemerintah, baik itu pemerintah pusat, daerah bahkan entitas terkecil seperti SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah).

Berdasarkan definisi para ahli diatas, dapat dikatakan bahwa sistem pelaporan keuangan adalah suatu proses laporan yang menunjukkan kondisi keuangan perusahaan pada saat ini atau dalam suatu periode tertentu baik fisik ataupun non-fisik yang saling berhubungan satu sama lain dan bekerja sama secara harmonis untuk mencapai satu tujuan tertentu.

#### **2.1.2.1 Indikator Sistem Pelaporan Keuangan**

Menurut Dwi Prastowo (2011:7) yang diikhtisarkan karakteristik pelaporan keuangan yaitu :

- a. Dapat dipahami
- b. Relevan
- c. Keandalan
- d. Dapat diperbandingkan

Hal tersebut termasuk karakteristik kualitatif berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomo 71 Tahun 2010. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Keempat karakteristik tersebut merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki.

Berdasarkan uraian karakteristik diatas, peneliti mengambil indikator untuk Sistem Pelaporan Keuangan yaitu dapat dipahami, relevan, keandalan , penyajian jujur dan netralisasi (Dwi Prastowo 2011:7).

### **2.1.3 Definisi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Menurut Indra Bastian (2010 : 88) menyatakan bahwa:

“istilah Akuntabilitas berasal dari istilah bahasa inggris accountability yang berarti pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggung jawabkan atau keadaan untuk diminta pertanggung jawaban. Akuntabilitas kinerja merupakan salah satu kata kunci bagi terwujudnya good governance dalam pengelolaan organisasi publik.”

Menurut Abdul Halim (2012: 20) menyatakan bahwa:

“akuntabilitas dalam arti luas merupakan kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban serta menerangkan kinerja dan tindakan seseorang,



badan hukum atau pimpinan organisasi kepada pihak yang lain yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban dan keterangan.”

Sedangkan, Siswanto (dalam Muhammad Sandy,2015:11) kinerja adalah:

“prestasi yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugas dan pekerjaan yang diberikan kepadanya .”

Sementara itu, Mahmudi (2010:28) yang mengutip dari Hopwood dan Tomkins, 1984; Elwood,1993 menyatakan bahwa:

“Akuntabilitas kinerja adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efektif dan efisien.”

Berdasarkan pemaparan definisi oleh para ahli diatas, dapat dikatakan bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efektif dan efisien, serta menerangkan kinerja dan tindakan seseorang, badan hukum atau pimpinan organisasi kepada pihak yang lain yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban dan keterangan (Abdul Halim 2012: 20, dan Mahmudi (2010:28) yang mengutip dari Hopwood dan Tomkins, 1984;Elwood,1993).

### **2.1.3.1 Indikator Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Menurut Hopwood dan Elwood yang dikutip oleh Mahmudi (2010:25) menjelaskan bahwa terdapat 5 komponen :

a. Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran

Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran merupakan pertanggungjawaban yang berhubungan dengan aktivitas penegakan hukum dan norma kejujuran yang ditunjukkan dengan tidak melakukan berbagai penyalahgunaan kekuasaan dan wewenang yang dimiliki.

b. Akuntabilitas Manajerial

Akuntabilitas manajerial adalah pertanggungjawaban yang berhubungan dengan pola kerja manajerial yang harus dilakukan dengan efektif dan efisien.

c. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program adalah pertanggungjawaban yang berkaitan dengan program yang akan dijalankan. Orang yang berwenang dalam program ini harus dapat menunjukkan apabila program yang akan dibangun bisa berjalan dengan baik atau tidak dan apa saja upaya yang bisa dilakukan agar program yang akan direncanakan bisa berjalan dengan optimal.

d. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas ini merupakan akuntabilitas yang berhubungan dengan pertanggungjawaban lembaga publik terhadap berbagai kebijakan dan keputusan yang sudah diputuskan atau diambil. Dalam hal ini, orang yang berperan dalam lembaga publik harus dapat mempertanggungjawabkan setiap kebijakan yang sudah ditetapkan baik itu dari tujuan, alasan

pengambilan kebijakan, manfaat yang muncul, hingga berbagai hal negatif yang mungkin ditimbulkan dari kebijakan yang akan atau telah diambil.

e. Akuntabilitas Finansial

Jenis akuntabilitas ini berkaitan erat dengan pertanggungjawaban lembaga publik terhadap tiap uang yang disetorkan masyarakat kepada pemerintahan. Lembaga publik harus dapat menerangkan bagaimana uang tersebut didapatkan, kemana uang tersebut dibelanjakan dan berbagai macam pertanggungjawaban lainnya.

Berdasarkan uraian dimensi diatas, peneliti mengambil indikator untuk akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menurut Mahmudi (2010:25) yaitu:

- 1) Penegakan hukum (Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran),
- 2) Akuntabilitas kejujuran (Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran), .
- 3) pengelolaan organisasi secara efektif (Akuntabilitas Manajerial),
- 4) pengelolaan organisasi secara efisien (Akuntabilitas Manajerial),
- 5) Pertanggungjawaban program (Akuntabilitas Porgram)
- 6) Dampak (Akuntabilitas Kebijakan)
- 7) Tujuan (Akuntabilitas Kebijakan)
- 8) Efisien (Akuntabilitas Finansial)

9) Efektif (Akuntabilitas Finansial)

10) Ekonomis (Akuntabilitas Finansial)

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Menurut Dedi Nordiawan (2011:27) bahwa kelemahan anggaran berbasis kinerja hanya sedikit dari pemerintah pusat dan daerah yang memiliki staf anggaran atau akuntansi yang memiliki kemampuan memadai untuk mengidentifikasi unit pengukuran dan melaksanakan analisis biaya dan banyak jasa dan aktivitas pemerintah telah secara khusus dibuat dengan dasar anggaran yang dikeluarkan, terkadang aktivitas diukur biaya secara detail dan pengukuran secara detail lainnya tanpa adanya pertimbangan memadai yang diperlukan atau tidak adanya aktivitas itu sendiri.

Menurut Mursyindi (2013:58) Anggaran berbasis kinerja melakukan pengklasifikasian akun-akun dalam setiap anggaran berdasarkan dengan menggunakan standar biaya untuk memperoleh efisiensi maksimal yang anggarannya disusun berdasarkan pada perkiraan biaya perunit standar dikalikan dengan jumlah unit aktivitas yang akan dilakukan dalam periode tersebut.

Menurut Bahri (2012) pada pendekatan anggaran kinerja dilaksanakan untuk terciptanya suatu akuntabilitas dalam rangka pelaksanaan otonomi daerah dan desentralisasi yang harus dipertanggungjawabkan kepada masyarakat.

Sementara itu, Abdul Hafiz Tanjung (2014:6) menjelaskan salah satu permasalahan yang timbul dalam anggaran berbasis kinerja yaitu kelangkaan sumber daya manusia aparatur (kelangkaan sarjana akuntansi) yang memiliki kompetensi yang memadai untuk menyelenggarakan administrasi keuangan negara/daerah.

Pernyataan-pernyataan di atas didukung oleh peneliti Laura Wahdatul, Sri Rahayu, Vaya Juliana Dillak (2016) hasil penelitiannya mengemukakan bahwa anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintahan. Menurut Komang Sri Endrayani (2014) hasil penelitiannya mengemukakan bahwa anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintahan.

Berdasarkan penjelasan di atas dapat dikatakan bahwa Anggaran Bebas Kinerja berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan.

### **2.2.2 Pengaruh Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.**

Menurut Indra Bastian (2010:297) laporan keuangan sektor publik merupakan representasi posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas sektor publik.

Sementara itu, Mahmudi (2016:251) menyatakan bahwa instansi pemerintah harus membangun dan memiliki Sistem Pelaporan Keuangan yang baik . Seringkali terjadinya berbagai kasus korupsi, penyelewengan keuangan negara, pemborosan anggaran, inefisiensi organisasi, dan kualitas laporan keuangan pemerintah yang buruk salah satu penyebab utamanya adalah lemahnya sistem laporan keuangannya .

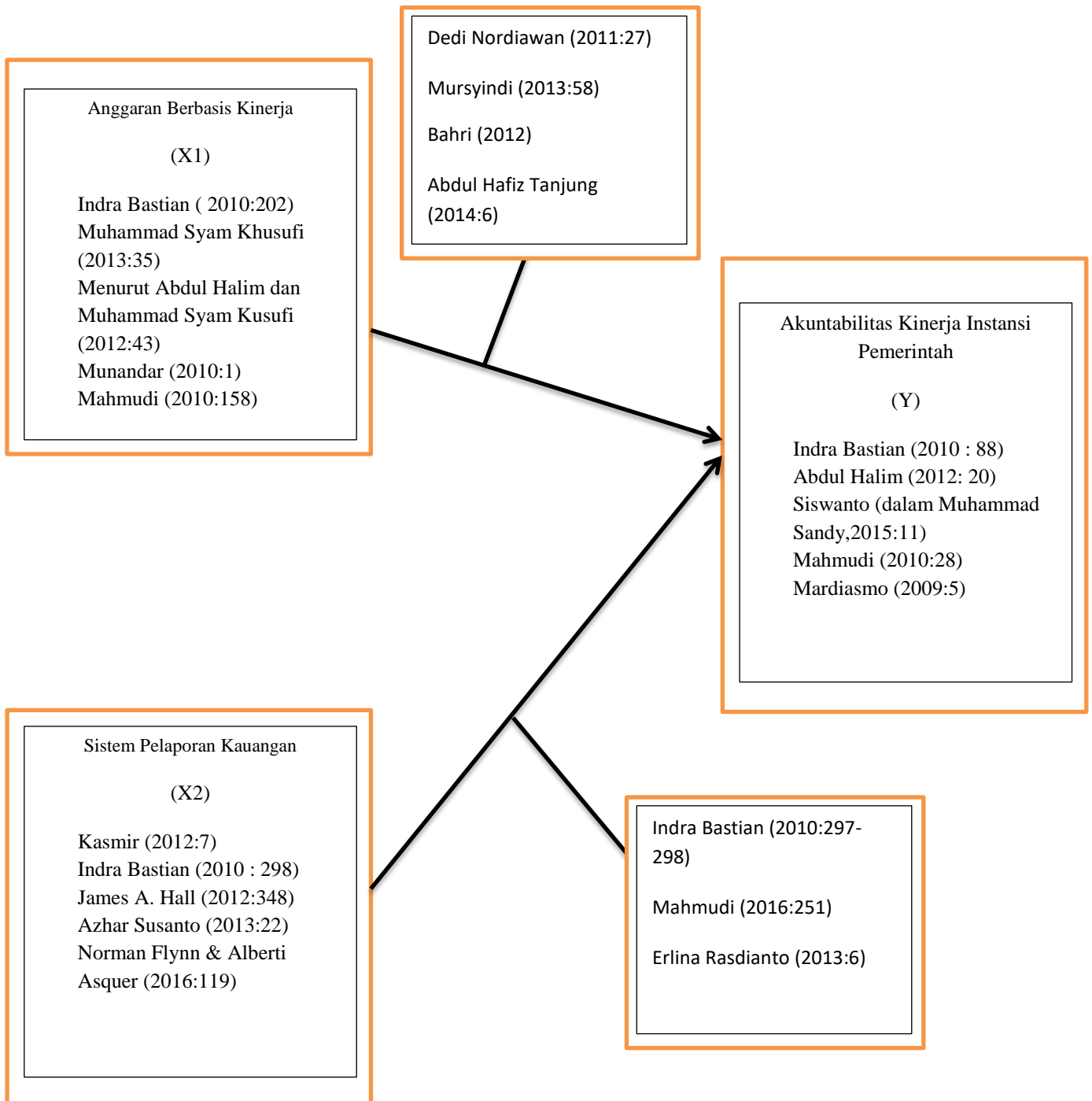
Sedangkan Erlina Rasdianto (2013:6) mengatakan bahwa sistem pelaporan keuangan adalah sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pelaksanaan anggaran pendapatan belanja daerah.

Menurut Indra Bastian (2010:297), mengungkapkan bahwa, hubungan antara Sistem Pelaporan Keuangan dengan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah mempunyai hubungan positif secara signifikan yang menyatakan bahwa dalam rangka menciptakan akuntabilitas kinerja, pemerintah daerah selaku penanggung jawab sistem pengelolaan keuangan dituntut untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban atas aktivitas dan kinerja finansial kepada stakeholdernya

Pernyataan-pernyataan di atas didukung oleh Laura Wahdatul, Sri Rahayu, Vaya Juliana Dillak (2016) hasil penelitian mengemukakan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan antara sistem pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, menurut Ni Made Mega Cahyani(2015) hasil penelitiannya

menunjukkan Sistem pelaporan Keuangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dengan arah hubungan yang positif.

Berdasarkan pemaparan teori-teori penghubung diatas, maka dapat dikatakan bahwa Sistem Pelaporan Keuangan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi pemerintah. Sehingga dapat digambarkan paradigma penelitian yang memperlihatkan hubungan antar variable dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.



**Gambar 2.1**

**Paradigma Penelitian**



### 2.3 Hipotesis

Sugiyono (2017:63) menyatakan bahwa hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data atau kuesioner.

Berdasarkan kerangka pemikiran di atas maka peneliti berasumsi mengambil keputusan sementara (hipotesis) sebagai berikut:

H1: Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah .

H2: Penerapan Sistem Pelaporan Keuangan berpengaruh terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah .