a.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

1 1 Pengukuran Kinerja Sektor Publik

Pengukuran kinerja adalah alat untuk menilai kesuksesan organisasi. Dalam konteks organisasi sektor publik, kesuksesan organisasi itu akan digunakan untuk mendapatkan legitimasi dan dukungan publik. Masyarakat akan menilai kesuksesan organisasi sektor publik melalui kemampuan organisasi dalam memberikan pelayanan publik yang relatif murah dan berkualitas. Pelayanan publik tersebut menjadi *bottom line* dalam organisasi sektor publik.

Pengukuran kinerja sektor publik digunakan untuk menilai prestasi manajer dan unit organisasi yang dipimpinnya. Pengukuran kinerja sangat penting untuk menilai Akuntabilitas organisasi dan manajer dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik.

Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial. Sistem pengukuran kinerja diperkuat dengan menetapkan *reward and punishment system*.

Pengukuran kinerja sektor publik yang dikemukakan oleh **Mardiasmo (2004:121)** dalam buku **"Akuntansi Sektor Publik"** , bahwa:

> **"Pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud:**
> 1. **Pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah.**
>
> **Ukuran kinerja yang dimaksusdkan untuk dapat membantu pemerintah berfokus kepada tujuan dan sasaran program unit kerja. Hal ini pada**

akhirnya dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas organisasi sektor publik.

2. **Ukuran kinerja sektor publik digunakan untuk pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan.**
3. **Ukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagan."**

Sedangkan yang dikemukakan oleh **Indra Bastian (2006:275)** dalam bukunya **Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar**, bahwa:

"Pengukuran kinerja adalah suatu alat manajemen untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas."

Dengan demikian, melalui pengukuran kinerja organisasi, dasar pengambilan keputusan yang masuk akal dapat dikembangkan dan dipertanggungjawabkan oleh perusahaan.

Oleh pihak legislatif, ukuran kinerja digunakan untuk kelayakan biaya pelayanan *(cost of service)* yang dibebankan kepada masyarakat penggguna jasa publik. Masyarakat tentu tidak mau terus menerus ditarik pungutan sementara pelayanan yang mereka terima tidak ada peningkatan kualitas dan kuantitasnya. Oleh karena itu, pemerintah berkewajiban untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik. Masyarakat menghendaki pemerintah dapat memberikan pelayanan yang lebih baik dengan biaya yang lebih rendah *(do more with less)*.

Kinerja sektor publik bersifat multidimensional, sehingga tidak ada indikator tunggal yang dapat digunakan untuk menunjukan kinerja secara komprehensif. Berbeda dengan sektor swasta, karena sifat output yang dihasilkan sektor publik lebih banyak *intangible output*, maka ukuran finansial saja tidak cukup untuk mengukur kinerja sektor publik. Oleh karena itu, perlu dikembangkan ukuran kinerja non- finansial.

3 1 1 Tujuan atau Manfaat Pengukuran Kinerja Sektor Publik

Pengukuran kinerja merupakan salah satu alat pencapaian kinerja. Maka untuk dapat mencapai kinerja yang baik diperlukan tujuan yang jelas. Bila dilakukan secara berkesinambungan pengukuran kinerja akan memberikan umpan balik sehingga upaya perbaikan yang terus menerus akan mencapai keberhasilan yang perusahaan inginkan untuk kedepannya. Menurut **Mardiasmo (2004:122)** dalam bukunya **Akuntansi Sektor Publik** bahwa tujuan pengukuran kinerja sektor publik adalah :

"Secara umum, tujuan sistem pengukuran kinerja adalah:

a. **Untuk mengkomunikasikan strategi dengan lebih baik *(top down and bottom up)*.**
b. **Untuk mengukur kinerja finansial dan non – finansial secara berimbang sehingga dapa ditelusur perkembangan pencapaian strategi.**
c. **Untuk mengakomodasi pemahaman kepentingan manajer level menengah dan manajer bawah serta memotivasi dan untuk mencapai *goal congruence.***
d. **Sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individual dan kemampuan kolektif yang rasional.**
e. **Untuk menciptakan Akuntabilitas Publik. Pengukuran kinerja merupakan salah satu alat untuk mendorong terciptanya Akuntabilitas Publik. Pengukuran kinerja menunjukan seberapa besar kinerja manajerial dicapai, seberapa bagus kinerja finansial organisasi dan kinerja lainya yang menjadi dasar penilaian akuntabilitas. Kinerja tersebut harus diukur dan dilaporkan dalam bentuk laporan kinerja."**

Setelah tujuan pengukuran kinerja dicapai maka perusahaan akan mendapat manfaat langsung yaitu seperti yang dikemukakan oleh **Mardiasmo (2004:122)** dalam bukunya **Akuntansi Sektor Publik**, bahwa:

"Manfaat pengukuran kinerja sektor publik dapat diuraikan sebagai berikut:
a. **Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen.**
b. **Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang ditetapkan.**
c. **Untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta sserta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja.**
d. **Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman secara objektif atas pencapaian yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati.**
e. **Sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi.**
f. **Membantu mengidentifikasikan apakah kepuasan pelanggan telah terpenuhi**
g. **Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.**
h. **Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif."**

Sedangkan menurut **Indra Bastian (2006:275)** dalam bukunya **Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar** mengemukakan bahwa tujuan atau manfaat dari pengukuran kinerja adalah bahwa:

"Manfaat atau tujuan pengukuran kinerja adalah sebagai berikut:
1. **Memastikan pemahaman para pelaksana dan ukuran yang digunakan untuk pencapaian kinerja.**
2. **Memastikan tercapainya skema kinerja yang disepakati.**
3. **Memonitor dan mengevaluasi pelaksanaan kinerja dan membandingkannya dengan skema kerja serta melakukan tindakan untuk memperbaiki kinerja.**
4. **Memberikan penghargaan dan hukuman yang objektif atas kinerja yang dicapai**

setelah dibandingkan dengan skema indikator kinerja yang telah disepakati.

5. **Menjadikan alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki kinerja organisasi.**
6. **Mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan telah terpenuhi.**
7. **Membantu memahami proses kegiatan instansi perusahaan.**
8. **Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.**
9. **Menunjukan peningkatan yang perlu dilakukan.**
10. **Menungkap masalah yang terjadi."**

Dengan demikian menurut kedua kutipan diatas dapat penulis simpulkan bahwa penerapan skema indikator kinerja perlu adanya artikulasi dari tujuan, visi, misi, sasaran dan hasil program yang dapat diukur dan jelas manfaatnya. Karena akurasi keputusan dapat dihasilkan dengan dukungan informasi yang baik. Dengan adanya pengukuran kinerja sektor publik memberikan manfaat yang pasti terhadap jalannya kinerja pemerintah.

10 1 Value for Money

Value for Money adalah salah satu alat pengukuran kinerja untuk menilai suatu kinerja pada perusahaan publik dan juga digunakan untuk mengukur ekonomi, efisiensi dan efektivitas segala kegiatan pada organisasi sektor publik tersebut.

1 1 1 Pengertian *Value for Money*

Value for Money merupakan tolak ukur dalam anggaran belanja suatu organisasi, baik organisasi yang berusaha untuk mendapatkan laba (swasta) atau perusahan yang non profit seperti perusahan sektor publik (pemerintah). *Value for Money* adalah penilaian kinerja yang meliputi efisiensi, efektivitas dan ekonomi. Indikator kinerja dalam perusahaan yang menggunakan *Value for Money* harus menggambarkan tingkat pencapaian tingkat pelayanan pada biaya ekonomis yang terbaik. Ini artinya walaupun dengan biaya yang rendah dan murah tidak selalu yang terbaik, ini karena dengan biaya rendah dan murah tidak dapat dikatakan ynag terbaik pula. Untuk lebih jelasnya mengenai *Value*

for Money maka penulis menguraikan definisi *Value for Money* yang dikutip dari beberapa buku sebagai berikut.

Pengertian *Value for Money* dalam buku **Manajemen Kinerja Sektor Publik** oleh **Mahmudi (2005:89)** adalah, bahwa:

> **"*Value for Money* merupakan konsep penting dalam organisasi sektor publik dimana *Value for Money* memiliki pengertian penghargaan terhadap nilai uang."**

Pengertian *Value for Money* menurut **Imperial College London (http://www3.imperial.ac.uk/secretariat/policiesandpublications/valueformoney/ diakses pada: 2007-20-03)** adalah sebagai berikut:

> ***"Value for Money (VfM) is the term used to assess whether or not an organisation has obtained the maximum benefit from the goods and services it acquires and or provides, within the resources available to it. It not only measures the cost of goods and services, but also takes account of the mix of quality, cost, resource use, fitness for purpose, timeliness and convenience to judge whether or not, when taken together, they constitute good value. Achieving VfM may be described in terms of the 'three Es' - economy, efficiency and effectiveness: a. Economy. Doing less with fewer resources, i.e. making savings. b. Efficiency. Doing the same as before, but with fewer resources (money, staff, space). c. Effectiveness. Doing more than before with the same resources as now (or less)."***

Dari kedua definisi diatas dapat dikatakan bahwa *Value for Money* merupakan salah satu alat pengukuran kinerja organisasi sektor publik yang berdasar kepada tiga elemen dasar, yaitu ekonomi, efisiensi dan efektivitas. Inti dari *Value for Money* dapat diartikan sebagai penghargaan terhadap nilai uang atau dapat ditaksirkan seperti berikut *doing less with fewer resources*.

1 1 2 Pengukuran *Value for Money*

Pengukuran kinerja *Value for Money* merupakan bentuk pengukuran kinerja yang spesifik dan unik pada organisasi sektor publik. Karena pentingnya konsep tersebut, maka seringkali dikatakan bahwa inti pengukuran kinerja sektor publik adalah mengukur ekonomi, efisiensi dan efektivitas.

Kriteria pokok yang mendasari pelaksanaan manajemen publik dewasa ini adalah ekonomi, efisiensi, transparansi dan Akuntabilitas Publik. Tujuan yang dikehendaki oleh masyarakat mencakup pertanggungjawaban mengenai pelaksanaan *Value for Money*, yaitu: ekonomis (hemat cermat) dalam pengadaan dan alokasi sumber daya, efisien (berdaya guna) dalam penggunaan sumber daya dalam arti penggunaannya diminimalkan dan hasilnya dimaksimalkan (*maximizing benefits and minimizing costs*) dan efektif (berhasil guna) dalam arti mencapai tujuan dan sasaran.

Agar dalam menilai kinerja organisasi dapat dilakukan secara objektif, maka diperlukan indikator kinerja yang ideal harus terkait pada efisiensi biaya dan kualitas pelayanan. Kualitas terkait dengan kesesuaian dengan maksud dan tujuan (*fitness for purpose*), konsistensi dan kepuasan publik (*public statisfication*). Kepuasan masyarakat dalam konteks tersebut dapat dikaitkan dengan semakin rendahnya *complaint* dari masyarakat.

1 1 3 Karakteristik Indikator Kinerja

Monitoring dan *review* terhadap indikator kinerja harus terus dilakukan sebagai bagian dari upaya menciptakan kultur perbaikan kinerja secara berkelanjutan. *Review* secara rutin terhadap indikator kinerja bertujuan untuk menguji validitas dan keandalan indikator yang dibuat agar dapat menyesuaikan perubahan kebutuhan layanan sehingga dalam jangka panjang menghasilkan ukuran kinerja yang lebih baik dan efektif.

Menurut **Mahmdi (2005:97)** dalam bukunya **Manajemen Kinerja Sektor Publik** menyatakan karekteristik indikator kinerja sebagai berikut:

> **Indikator kinerja yang dikembangkan hendaknya memiliki karakteristik seperti berikut:**
> 1. **Sederhana dan mudah dipahami,**
> 2. **Dapat diukur,**
> 3. **Dapat dikualifikasikan, misalnya dalam bentuk rasio persentase dan angka,**
> 4. **Diakitkan dengan standar atau target kinerja,**
> 5. **Berfokus pada *costumer service*, kualitas dan efisiensi,**
> 6. **Dikaji secara teratur.**

Informasi mengenai kinerja sangat penting dalam rangka menciptakan *good governance*. Informasi kinerja tersebut diorientasikan sebagai pedoman bukan sebagai alat pengendalian. Indikator kinerja memiliki peran penting sebagai proses pembentukan organisasi pembelajar (*learning organization*). Jika organisasi terus menerus belajar bagaimana memperbaiki kinerja, meningkatkan kepuasan pelanggan dan mencapai target, maka indikator kinerja akan bersifat mendorong dan memotivasi dalam cara yang positif.

6 1 1 Langkah – langkah Pengukuran *Value for Money*

Dalam melakukan pengukuran *Value for Money* perlu adanya langkah – langkah pengukuran *Value for Money* agar hasil dari pengukuran *Value for Money* mencapai hasil yang diinginkan oleh perusahaan publik. Untuk lebih jelas mengenai bagaimana langkah – langkah pengukuran *Value for*

Money berikut langkah – langkahnya. Menurut **Mardiasmo (2005:133)** dalam bukunya **Akuntansi Sektor Publik** mengatakan langkah – langkah pengukuran *Value for Money* adalah:

> **"Langkah – langkah pengukuran *Value for Money*, yaitu:**
> 1. **Pengukuran Ekonomi**
> 2. **Pengukuran Efisiensi**
> 3. **Pengukuran Efektivitas**
> 4. **Pengukuran *Outcome"***

Untuk lebih jelasnya berikut penjelasan mengenai langkah – langkah pengukuran *Value for Money*:

Pengukuran Ekonomi. Pengukuran efektivitas hanya memperhatikan keluaran yang didapat, sedangkan pengukuran ekonomi hanya mempertimbangkan masukan yang dipergunakan. Ekonomi merupakan ukuran relatif.

Pengukuran Efisiensi. Efisiensi merupakan hal penting dari tiga pokok bahasan *Value for Money.* Efisiensi diukur dengan rasio antara *output* dengan *input.* Semakin besar *output* dibanding *input*, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi.

Dalam pengukuran kinerja *Value for Money*, efisiensi dapat dibagi menjadi dua, yaitu:

a. Efisiensi alokasi, merupakan alokasi yang terkait dengan kemampuan untuk mendayagunakan sumber daya *input* pada tingkat kapasitas optimal.

b. Efisiensi teknis (manajerial), merupaka efisiensi yang terkait dengan kemampuan mendayagunakan sumber daya *input* pada tingkatan *output* tertentu

Pengukuran Efektivitas. Efektivitas merupakan ukuran berhasil atau tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuanya, maka oragnisasi tersebut dikatakan telah berjalan dengan efektif. Hal terpenting adalah bahwa efektivitas tidak menyatakan tentang berapa besar biaya yang telah dikeluarkan untuk mencapai tujuan tersebut. Biaya boleh melebihi dari yang telah dianggarkan, bisa juga dua kali lebih besar dari apa yang telah dianggarkan. Efektivitas hanya melihat apakah suatu program atau kegiatan telah mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Pengukuran *Outcome.* *Outcome* adalah dampak suatu program atau proyek terhadap masyarakat. *Outcome* lebih tinggi nilainya daripada *output*, karena output hanya mengukur hasil tanpa mengukur dampaknya terhadap masyarakat, sedangkan *outcome* mengukur kualitas *output* dan dampak yang dihasilkan.

Pengukuran *outcome* memiliki dua peran, yaitu:

a. Peran retrospektif

b. Peran prospektif

Berikut ini adalah penjelasan mengenai peran retrospektif dan peran prospektif.

a. Peran retrospektif, terkait dengan penilaian kinerja masa lalu, analisis retrospektif menberikan bukti terhadap realisasi yang baik (*good management*). Bukti tersebut dapat menjadi dasar untuk menetapkan terget di masa yang akan datang dan mendorong untuk menggunakan praktik yang terbaik. Atau dapat juga digunakan untuk membantu pembuat keputusan dalam menentukan program atau proyek yang perlu dilaksanakan dan metode terbaik mana yang perlu digunakan untuk melaksanakan program tersebut.

b. Peran prospektif, terkait dengan perencanaan kinerja di masa yang akan datang. Sebagai peran prospektif, pengukuran *outcome* digunakan untuk mengarahkan keputusan alokasi sumber daya publik.

2 1 Akuntabilitas Publik

Tugas utama pemerintah sebagai organisasi sektor publik terbesar adalah untuk menciptakan kesejahteraan masyarakat. Kesejahteraan masyarakat merupakan sebuah konsep yang multikompleks. Kesejahteraan masyarakat tidak hanya berupa kesejahteraan fisik yang bersifat material saja, namun termasuk kesejahteraan nonfisik yang lebih bersifat immaterial.

Dalam hubungan keagenan seringkali muncul masalah berupa adanya informasi asimetrik, yaitu informasi yang tidak dimiliki secara sama oleh tiap-tiap pihak. Permasalahan lain yang mungkin muncul dalam hubungan keagenan adalah adanya *Moral hazard*, yang dalam konteks sektor publik dapat berupa dilakukannya kebohongan publik oleh eksekutif kepada masyarakat luas, dilakukannya korupsi, kolusi dan nepotisme. Berikut uraian dari definisi Akuntabilitas Publik.

2 1 1 Pengertian Akuntabilitas Publik

Dalam konteks organisasi pemerintah, Akuntabilitas Publik merupakan pemberian informasi atas aktivitas dan kinerja pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Penekanan utama Akuntabilitas Publik adalah pemberian informasi kepada publik dan konstituen lainnya yang menjadi pemangku kepentingan (*stakeholder*). Akuntabilitas Publik juga terkait dengan kewajiban untuk menjelaskan dan menjawab pertanyaan mengenai apa yang telah, sedang, dan direncanakan akan dilakukan organisasi sektor publik.

Definisi mengenai Akuntabilitas Publik dikemukakan oleh **Mahmudi (2005:9)** dalam bukunya **Manajemen Kinerja Sektor Publik** adalah :

> **"Akuntabilitas Publik adalah kewajiban agen untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pihak pemberi mandat (*principal*)."**

Sedangkan menurut **Ihyaul Ulum (2004:)** dalam bukunya **Akuntansi Sektor Publik** menyatakan Akuntabilitas Publik adalah :

> "**Akuntabilitas Publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta petanggungjawaban tersebut. Akuntabilitas Publik terdiri atas dua macam, yaitu: (1) akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*) dan (2) akuntabilitas horizontal (*horizontal accountability*.)**

Akuntabilitas Publik berarti pertanggungjawaban dengan menciptakan pengawasan melalui distribusi kekuasaan pada berbagai lembaga pemerintah sehingga mengurangi penumpukkan kekuasaan sekaligus menciptakan kondisi saling mengawasi (*checks and balances sistem*) antara pemerintah dengan masyarakat.

Untuk meminimalkan dan mengantisipasi timbulnya pemerintahan yang menyimpang seperti disebutkan diatas diperlukan suatu Akuntabilitas Publik. Maka diperlukanya saluran-saluran

Akuntabilitas yang baik, untuk menciptakan Akuntabilitas yang baik sehingga Akuntabilitas tersebut mampu mencegah berbagai bentuk penyimpangan yang mungkin terjadi.

Akuntabilitas berbeda dengan konsep responsibilitas (*responsibility*). Akuntabilitas dapat dilihat sebagai salah satu elemen dalam konsep responsibilitas. Akuntabilitas berarti kewajiban untuk mempertanggungjawabkan apa yang telah dilakukan atau tidak dilakukan oleh seseorang, sedangkan responsibilitas merupakan Akuntabilitas yang berkaitan dengan kewajiban untuk menjelaskan kepada orang atau pihak lain yang memiliki kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban dan memberikan penilaian. Namun perlu diingat bahwa tuntutan Akuntabilitas harus diikuti dengan pemberian kapasitas untuk melaksanakan, keleluasaan (diskresi), dan kewenangan.

Mahmudi (2005:9) mengatakan dalam bukunya **Manajemen Kinerja Sektor Publik** bahwa Akuntbilitas Publik terbagi menjadi dua bagian.

"Akuntabilitas Publik terdiri atas dua macam, yaitu :

1. **Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*)**
2. **Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*)"**

Berikut penjelasan mengenai kedua bagian Akuntabilitas Publik.

Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*), merupakan Akuntabilitas kepada otoritas yang lebih tinggi. Sebagai contoh Akuntabilitas kepada kepala dinas kepada bupati atau walikota, Akuntabilitas menteri kepada presiden, Akuntabilitas kepala unit kepada kepala cabang, Akuntabilitas kepala cabang kepada CEO dan sebagainya.

Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*), merupakan Akuntabilitas kepada publik atau masyarakat secara luas atau terhadap sesama lembaga lainnya yang tidak memiliki hubungan atasan dan bawahan.

2 1 1 Dimensi Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas Publik yang harus dilakukan oleh organisasi sektor publik terdiri atas beberapa aspek. Sebagaimana yang telah dikemukakan oleh **Hapwood** dan **Tomkins** juga **Elwood** yang telah diterjemahkan oleh **Mahmudi (2005:10)** dalam bukunya **Manajemen Sektor Publik** dimensi Akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh lembaga – lembaga publik tersebut adalah sebagai berikut.

> **"Dimensi Akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh lembaga-lembaga publik tersebut antara lain :**
> 1. **Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran (*accountability for probity and legalty*);**
> 2. **Akuntabilitas Manajerial atau Akuntabilitas Proses (*managerial accountability*);**
> 3. **Akuntabilitas Program (*program accountability*);**
> 4. **Akuntabilitas Kebijakan (*policy accountability*);**
> 5. **Akuntabilitas Finansial (*financial accountability*);"**

Dibawah ini penjelasan mengenai dimensi Akuntabilitas diatas.

Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran merupakan Akuntabilitas lembaga-lembaga publik untuk berperilaku jujur dalam bekerja dan menaati ketentuan hukum yang berlaku. Penggunaan dana publik harus dilakukan secara benar dan telah mendapatkan otorisasi.

Akuntabilitas hukum berkaitan dengan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam menjalankan organisasi, sedangkan Akuntabilitas kejujuran berkaitan dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), korupsi dan kolusi. Akuntabilitas hukum menuntut penegakan hukum (*law enforcement*), sedangkan Akuntabilitas kejujuran menuntut adanya praktik organisasi yang sehat dengan tidak terjadinya malpraktik dan maladministrasi.

Akuntabilitas manajerial adalah pertanggungjawaban lembaga publik untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efektif dan efisien. Akuntabilitas manajerial dapat juga diartikan sebagai

Akuntabilitas kinerja (*performance accountability*). Inefisiensi organisasi publik adalah menjadi tanggung jawab lembaga yang bersangkutan dan tidak boleh dibebankan kepada klien atau *customer*nya. Akuntabilitas manajerial juga berkaitan dengan Akuntabilitas proses (*process accountability*) yang berarti bahwa proses organisasi harus dapat dipertanggungjawabkan, dengan kata lain tidak terjadi inefisiensi dan ketidakefektifan organisasi. Analisis terhadap Akuntabilitas sektor publik akan banyak berfokus pada Akuntabilitas manajerial. Akuntabilitas manajerial merupakan Akuntabilitas bawahan kepada atasan dalam suatu organisasi. Akuntabilitas manajerial menjadi perhatian utama manajer sektor publik dalam melaksanakan sistem manajemen berbasis kinerja.

Akuntabilitas program berkaitan dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah organisasi telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal. Lembaga-lembaga publik harus mempertanggungjawabkan program yang telah dibuat sampai pada pelaksanaan program. Dengan kata lain, Akuntabilitas program berarti bahwa program-program organisasi hendaknya merupakan program yang bermutu yang mendukung strategi dan pencapaian visi, misi dan tujuan organisasi.

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban lembaga publik atas kebijakan-kebijakan yang diambil. Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak di masa depan. Dalam membuat suatu kebijakan harus dipertimbangkan terlebih dahulu apa tujuan kebijakan tersebut, mengapa kebijakan itu diambil, siapa sasarannya, pemangku kepentingan (*stakeholder*) aman yang akan terpengaruh dan memperoleh manfaat dan dampaknya atas kebijakan tersebut.

Akuntabilitas finansial adalah pertanggungjawaban lembaga-lembaga publik untuk menggunakan uang publik (*public money*) secara ekonomi, efisien, dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana serta korupsi. Akuntabilitas finansial sangat penting karena pengelolaan keuangan

publik akan menjadi perhatian utama masyarakat. Akuntabilitas finansial mengharuskan lembaga-lembaga publik untuk membuat laporan keuangan untuk menggambarkan kinerja finansial organisasi kepada pihak luar.

Akuntansi sektor publik memiliki peran yang sangat penting dalam mendorong terciptanya Akuntabilitas finansial. Kekuatan utama akuntansi adalah pada pemberian informasi. Informasi keuangan merupakan produk akuntansi yang sangat *powerful* untuk mempengaruhi pengambilan keputusan, meskipun informasi keuangan bukanlah satu-satunya informasi yang dibutuhkan untuk mendukung keputusan. Informasi merupakan bahan dasar untuk proses pengambilan keputusan untuk menghasilkan produk berupa keputusan. Dalam konteks organisasi sektor publik, keputusan yang diambil harus memenuhi prinsip Akuntabilitas Publik terutama terkait dengan Akuntabilitas kebijakan. Oleh karena itu, kualitas informasi berupa keakuratan, transparansi, ketepatan waktu. Validitas, relevansi dan keandalan informasi akan sangat mempengaruhi kualitas keputusan dan Akuntabilitas Publik.

5 1 Hubungan *Value for Money* terhadap Akuntabilitas Pubik

Terjadinya krisis ekonomi di Indonesia antara lain disebabkan oleh tata cara penyelenggaraan pemerintahan yang tidak dikelola dan diatur dengan baik. Akibatnya timbul berbagai masalah seperti korupsi, kolusi dan nepotisme (KKN) yang sulit diberantas, masalah penegakan hukum yang sulit berjalan, monopoli dalam kegiatan ekonomi, serta kualitas pelayanan kepada masyarakat yang memburuk.

Semakin pesatnya perkembangan dalam dunia usaha, menyebabkan persaingan semakin meningkat. Hal tersebut mengakibatkan menurunnya Akuntabilitas Publik pada perusahaan publik dan semakin rumitnya masalah-masalah yang dihadapi oleh organisasi publik dalam menjalankan fungsi

pengendalian dan pengawasan kegiatan perusahaan. Untuk mencapai Akuntabilitas Publik yang baik dengan digunakannya pengukuran kinerja *Value For Money.*

Maka menurut **Mardiasmo (2004:121)** dalam bukunya **"Akuntansi Sektor Publik"** menyatakan bahwa:

> **"Akuntabilitas Publik bukan sekedar kemampuan menunjukan bagaimana uang publik dibelanjakan, akan tetapi meliputi kemampuan menunjukan bahwa uang publik tersebut telah dibelanjaka secara ekonomis, efisien dan efektif (*Value For Money*)."**

Sedangkan menurut **Ihyaul Ulum (2004:270)** dalam bukunya **"Akuntansi Sektor Publik"** menyatakan bahwa:

> **"Manfaat implementasi konsep *Value For Money* pada organisasi sektor publik antara lain:**
> 1. **Meningkatkan efektivitas pelayanan publik, dalam arti pelayanan yang diberikan tepat sasaran;**
> 2. **Meningkatkan mutu pelayanan publik;**
> 3. **Menurunkan biaya pelayanan publik karena hilangnya inefisiensi dan terjadinya penghematan dalam penggunaan input;**
> 4. **Alokasi belanja yang lebih berorientasi pada kepentingan publik; dan**
> 5. **Meningkatkan kesadaran akan uang publik *(public cost awareness)* sabagai akar pelaksanaan Akuntabilitas Publik."**

Indra Bastian (2006:74) dalam bukunya **"Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar"** menyatakan, bahwa:

> **"Asumsi UU No. 17/2003 membawa Akuntabilitas hasil sebagai notasi yang pertanggungjawabkan. Indikator hasil seperti ekonomi, efisiensi dan efektivitas harus dapat direfleksikan dalam laporan pertanggungjawaban pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah."**

Suatu organisasi atau perusahaan pemerintah atau publik dalam pelaksanaan kegiatannya tidak terlepas dari bagaimana kinerja perusahaan tersebut mencapai hasil yang ditargetkan oleh perusahaan.

Dalam kaitannya dengan kegiatan perusahaan atas kinerja, manajemen memerlukan adanya laporan untuk menganalisis aktivitas kinerja tersebut yang mengungkapkan penyimpangan-penyimpangan dari standar atau dari kriteria yang ditetapkan agar segera dapat diambil suatu tindakan perbaikan kualitas kinerja perusahaan dan para pegawai perusahaan. Bagi audit internal untuk melakukan tugas-tugas pemeriksaaan terhadap bagimana Akuntabilitas Publik

berjalan pada perusahaan tersebut. Hal ini disebabkan karena bahwa hanya para satuan pengawas internal saja yang dapat menilai bagaimana kinerja yang baik menghasilkan Akuntabilitas yang baik pula, yang sesuai dengan standar yang berlaku di perusahaan dan umum.