BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 Pengertian Anggaran Kinerja

2.1.1.1 Pengertian Anggaran

Anggaran sebagai salah satu alat bantu manajemen memegang peranan yang cukup penting karena dengan anggaran manajemen dapat merencanakan mengatur dan mengevaluasi jalannya suatu kegiatan.

Menurut **M.Nafarin** dalam buku **"Penganggaran Perusahaan"** dikemukakan bahwa anggaran adalah :

> **"Suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program-program yang telah ditetapkan."**
>
> **(2007;11)**

Anggaran merupakan rencana kerja suatu perusahaan yang disusun untuk jangka waktu satu tahun berdasarkan pada program-program yang telah ditetapkan untuk mencapai tujuan perusahaan. Sedangkan pengertian anggaran menurut **Sony Yuwono, dkk** dalam buku **"Penganggaran Sektor Publik"** adalah sebagai berikut:

> **"Suatu rencana terinci yang dinyatakan secara formal dalam ukuran kuantitatif, biasanya dalam satuan uang (perencanaan keuangan) untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber organisasi."**
>
> **(2005;27)**

Anggaran merupakan rincian kegiatan perolehan dan penggunaan sumber-sumber yang dimiliki yang disusun secara formal dan dinyatakan dalam bentuk satuan uang. Anggaran disebut juga sebagai perencanaan keuangan organisasi. Penyusunan anggaran merupakan tahapan awal dari sebuah organisasi/perusahaan dalam membuat rencana-rencana kerja. Dasar penyusunan anggaran pada rencana kegiatan jangka panjang yang ditetapkan dalam penyusunan program (*Programming*). Menurut **M. Nafarin** dalam Buku **"Penganggaran Perusahaan"** dikemukakan bahwa dalam penyusunan anggaran perlu mempertimbangkan beberapa faktor sebagai berikut:

> **"1. Pengetahuan tentang tujuan dan kebijakan umum perusahaan**
> **2. Data-data waktu yang lalu**
> **3. Kemungkinan perkembangan kondisi**
> **4. Pengetahuan tentang taktik, strategi pesaing dan gerak-gerik pesaing**
> **5. Kemungkinan adanya perubahan kebijaksanaan pemerintah**
> **6. Penelitian untuk pengembangan perusahaan."**
>
> **(2007;12)**

Faktor-faktor yang perlu dipertimbangkan dalam penyusunan anggaran tersebut pada uraian diatas berguna supaya anggaran yang dihasilkan dapat lebih menyeluruh dan akurat sehingga tujuan dan sasaran organisasi ataupun perusahaan dapat tercapai.

2.1.1.2 Pengertian Anggaran Sektor Publik

Istilah sektor publik memiliki pengrtian yang bermacam-macam. Hal tersebut merupakan konsekuensi dari luasnya wilayah publik, sehingga setiap disiplin ilmu (ekonomi, politik, hukum dan sosial) memiliki cara pandang dan yang berbeda-beda. Menurut **Mardiasmo** dalam buku **Akuntansi Sektor Publik**

dijelaskan mengenai pengertian sektor publik dilihat dari sudut padang ilmu ekonomi yaitu sebagai berikut:

> **”Sektor publik adalah suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik.”**
>
> **(2004;2)**

Jadi, sektor publik merupakan suatu wadah pemerintah untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik untuk memenuhi kebutuhan publik dengan mengutamakan kesejahteraan masyarakat. Dalam menjalankan segala aktivitasnya sektor publik menyusun seluruh kegiatan dan program kerjanya dalam sebuah anggaran .

Anggaran pada sektor publik memiliki fungsi yang sama dengan anggaran pada perusahaan komersil, yaitu sebagai pernyataan mengenai rencana kerja yang akan dilakukan pada periode waktu tertentu. Anggaran sektor publik menurut **Mardiasmo** dalam Buku **“Akuntansi Sektor Publik”** yaitu:

> **“Anggaran sektor publik merupakan suatu rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter.”**
>
> **(2004;62)**

Anggaran sektor publik merupakan rincian seluruh aspek kegiatan yang akan dilaksanakan yang tersusun atas rencana pendapatan dan pengeluaran yang akan dilaksanakan dalam kurun waktu satu tahun. Anggaran sektor publik dibuat untuk membantu pemerintah dalam menentukan tingkat kebutuhan masyarakat seperti listrik, air bersih, kualitas kesehatan, pendidikan dan lain sebagainya agar

terjamin secara layak dan tingkat kesejahteraan masyarakat akan semakin terjamin serta penggunaan dan pengalokasiannya lebih efektif dan efisien. Anggaran sektor publik penting karena beberapa alasan berikut yang dikutip dari M**ardiasmo** dalam buku **"Akuntansi Sektor Publik":**

> **"a. Anggaran merupakan alat pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat**
> **b. Anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas. Anggaran diperlukan karena adanya masalah keterbatasan sumber daya (*scarcity Of resources*), pilihan (*choice*), dan *trade offs.***
> **c. Anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat."**
>
> **(2004;63)**

Pemerintah menggunakan anggaran sebagai alat untuk merancang semua program kerja atau langkah-langkah yang akan dilakukan sehingga setiap aktivitas dapat terarah dan terkontrol dengan baik. Anggaran sektor publik menjadi kendali dan tolok ukur setiap aktivitas yang dilakukan. Menurut **Mardiasmo** dalam buku "**Akuntansi Sektor Publik"** dikemukakan bahwa Anggaran Sektor Publik Memiliki beberapa fungsi utama yaitu:

> **"1. Anggaran sebagai alat perencanaan (*Planning Tool*)**
> **2. Anggaran sebagai alat pengendalian (*Control Tool*)**
> **3. Anggaran sebagai alat kebijakan fiscal (*Fiscal Tool*)**
> **4. Anggaran sebagai alat politik (*Political Tool*)**
> **5. Anggaran sebagai alat Koordinasi dan Komunikasi (*Coordination and Communication Tool*)**
> **6. Anggaran sebagai alat penilaian kerja (*Performance measurement Tool*)**
> **7. Anggaran sebagai alat motivasi (*Motivation Tool*)**
> **8. Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang public (*Publik Sphere*)."**
>
> **(2004;63-66)**

Prinsip-prinsip anggaran sektor publik menurut **Mardiasmo** dalam buku **"Akuntansi Sektor Publik"** adalah sebagai berikut:

“1. Otorisasi oleh legislatif
2. Komprehensif
3. Keutuhan anggaran
4. *Nondiscretionary Appropriation*
5. Periodik
6. Akurat
7. Jelas
8. Diketahui Publik.”

(2004;67-68)

Adapun penjelasan dari kutipan diatas adalah sebagai berikut:

1. Otorisasi oleh legislatif

   Anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut.

2. Komprehensif

   Anggaran harus menunjukan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana *non-budgetair* pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif

3. Keutuhan Anggaran

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

4. *Nondiscretionary Appropriation*

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

5. Periodik

   Anggaran merupakan suatu proses periodik, dapat bersifat tahunan maupun multitahunan.

6. Akurat

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

7. Jelas

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

8. Diketahui publik

   Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

Proses penyusunan anggaran pada sektor publik cukup rumit karena dalam proses penganggarannya mengandung nuansa politisi. Menurut **Mardiasmo** dalam buku **"Akuntansi Sektor Publik"** dikemukakan bahwa penganggaran sektor publik adalah :

> **"Suatu proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter."**
>
> **(2004;61)**

Proses penyusunan anggaran mempunyai empat tujuan seperti yang dikutip dalam buku **Mardiasmo** dalam buku "**Akuntansi Sektor Publik**":

> **"a. Membantu pemerintah mencapai tujuan fiskal dan meningkatkan koordinasi antarbagian dalam lingkungan pemerintah.**
> **b. Membantu menciptakan efisiensi dan keadilan dalam menyediakan barang dan jasa publik melalui proses pemrioritasan.**
> **c. Memungkinkan bagi pemerintah untuk memenuhi prioritas belanja.**
> **d. Meningkatkan transparansi dan pertanggungjawaban pemerintah kepada DPR/DPRD dan masyarakat luas."**
>
> **(2004;68)**

Melalui proses penyusunan anggarannya, dapat membantu pemerintah dalam merealisasikan seluruh rencana keuangannya baik itu rencana penerimaan maupun rencana pengeluarannya sehinga dapat terkontrol dan terkoordinasi sehingga tidak terjadi pemborosan di setiap unit. Anggaran juga sebagai bentuk akuntabilitas pemerintah terhadap pengelolaan rumah tangga pemerintah dihadapan DPR/DPRD sebagai wakil rakyat di parlemen dan masyarakat luas secara umumnya.

2.1.1.3 Jenis – Jenis Anggaran Sektor Publik

Sistem anggaran sektor publik dalam perkembangannya telah menjadi instrumen kebijakan multifungsional yang digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan organisasi. Anggaran sebagai alat perencanaan kegiatan publik yang dinyatakan dalam satuan moneter sekaligus digunakan sebagai alat pengendalian. Agar fungsi perencanaan dan pengawasan dapat berjalan dengan baik maka sistem anggaran serta pencatatan atas penerimaan dan pengeluaran harus dilakukan dengan cermat dan sistematis.

Sebagai sebuah sistem, perencanaan anggaran sektor publik telah mengalami banyak perkembangan. Sistem perencanaan anggaran publik berkembang dan berubah sesuai dengan dinamika perkembangan manajemen sektor publik dan perkembangan tuntutan yang muncul di masyarakat. Ada beberapa pendekatan dalam penyusunan anggaran. Seperti yang dikutip dari buku "**Akuntansi Sektor Publik**" yang ditulis oleh **Mardiasmo,** pendekatan dalam penyusunan anggaran adalah sebagai berikut:

"- Anggaran Tradisonal
a. *Line Item Budgeting*

b. *Incremental Budgeting*
- *New Public Management*
a. Anggaran Kinerja (*Performance Budgeting*)
b. *Zero Based Budgeting* (ZBB)
c. *Programming and Budgeting System* (PPBS).”

(2004;76-83)

Adapun penjelasan dari kutipan tersebut diatas adalah sebagai berikut:

1. Anggaran Tradisional

   Anggaran tradisonal memiliki dua ciri utama yaitu cara penyusunan anggaran yang didasarkan atas pendekatan *incrementalism* dan struktur susunan anggran yang bersifat *line-item*.

   a. *Line Item Budgeting*

      Penyusunan anggaran dengan menggunakan struktur *line-item* dilandasi alasan asanyaorientasi sistem anggaran yang dimaksudkan untuk mengontrol pengeluaran. Berdasarkan hal tersebut, anggaran tradisional disusun atas dasar sifat penerimaan dan pengeluaran bukan berdasarkan pada tujuan yang ingin dicapai dengan pengeluaran yang dilakukan.

   b. *Incremental budgeting*

      Anggaran tradisional bersifat *incremental* yaitu hanya menambah atau mengurangi jumlah rupiah pada item-item anggaran yang sudah ada sebelumnya dengan menggunakan data tahun sebelumnya sebagai dasar untuk menyesuaikan besarnya penambahan atau pengurangan tanpa dilakukan kajian yang mendalam.

2. *New Public Management*

   New Public Management berfokus pada manajemen sektor public yang berorientasi pada kinerja bukan berorientasi kebijakan. *New Public Management* menimbulkan beberapa konsekuensi bagi pemerintah

diantaranya adalah tuntutan untuk melakukan efisiensi, pemangkasan biaya (*cost cutting*) dan kompetisi tender.

a. Anggaran Kinerja (*Performance Budgeting*)

   Sistem anggaran kinerja merupakan sistem yang mencakup kegiatan penyusunan program dan tolok ukur kinerja sebagai instrumen untuk mencapai tujuan dan sasaran program. Penerapan sistem anggaran kinerja dalam penyusunan anggaran dimulai dengan perumusan program dan penyusunan struktur organisasi pemerintah yang sesuai dengan program tersebut.

b. *Zero Based Budgeting* (ZBB)

   Penyusunan anggaran dengan menggunakan konsep *Zero Based Budgeting* dapat menghilangkan *incrementalism* dan *line-item* karena anggaran diasumsikan dari nol (*zero-base*). ZBB tidak berpatokan pada anggaran tahun lalu untuk menyusun anggaran tahun ini, namun penetuan anggaran didasarkan pada kebutuhan saat ini. Dengan ZBB seolah-olah proses anggaran dimulai dari hal yang baru sama sekali.

c. *Planning, Programming, And Budgeting System (PPBS)*

   PPBS merupakan teknik penganggaran yang didasarkan pada teori sistem yang berorientasi pada output dan tujuan dengan pendekatan utamanya adalah alokasi sumber daya berdasarkan analisis ekonomi.

2.1.1.4 Pengertian Anggaran Kinerja

Dengan adanya reformasi sektor publik yang salah satunya ditandai dengan munculnya *era New Public Management* telah membantu pemerintah dalam memperbaiki kinerjanya program yang akan dijalankan. Salah satunya yaitu dengan penyusunan anggaran dengan pendekatan kinerja. Menurut **Sony Yuwono, dkk** dalam buku **"Penganggaran Sektor Publik"** dijelaskan mengenai pengertian Anggaran kinerja yaitu:

> **"sistem anggaran yang lebih menekankan pada pendayagunaan dana yang tersedia untuk mencapai hasil yang optimal"**
>
> **(2005;34)**

Pengertian menurut pandangan *Government Performance Result Act* (GPRA) tahun 1994 seperti yang dikutip dari buku **"Penganggaran Sektor Publik"** yang disusun oleh **Sony Yuwono, dkk** adalah sebagai berikut:

> ***"Performance Budgeting is a systematic approach to help government become more responsive to the taxpaying public by linking program funding to performance and production."***
>
> **(2005;35)**

Anggaran kinerja disusun berdasarkan pada hasil yang ingin dicapai dengan mendayagunakan dana yang dimiliki agar tercapai dengan lebih optimal. Sedangkan menurut **Mardiasmo** dalam buku **"Akuntansi Sektor Publik"** dijelaskan mengenai pengertian anggaran kinerja yaitu:

> **"sistem yang mencakup kegiatan penyusunan program dan tolok ukur kinerja sebagai instrumen untuk mencapai tujuan dan sasaran program."**
>
> **(2004;84)**

Anggaran kinerja merupakan sebuah sistem perencanaan program yang akan dilakukan pemerintah dengan menetapkan tolok ukur kinerja sebagai pembanding dalam mencapai tujuan. Anggaran kinerja ini disusun untuk membantu pemerintah dalam melakukan koordinasi setiap kegiatan. Anggaran dengan pendekatan kinerja disusun untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam sistem anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolok ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik.

2.1.1.5 Karakteristik Anggaran Kinerja

Karakteristik anggaran kinerja menurut **Deddi Nordiawan** dalam buku **"Akuntansi Sektor Publik"** adalah sebagai berikut:

> **"1. Mengklasifikasikan akun-akun dalam anggaran berdasarkan fungsi dan aktivitas dan juga berdasarkan unit organisasi dan rincian belanja.**
> **2. Menyelidiki dan mengukur aktivitas guna mendapatkan efisiensi maksimum dan untuk mendapatkan standar biaya.**
> **3. Mendasarkan anggaran untuk periode yang akan datang pada biaya per unit standar dikalikan dengan jumlah unit aktivitas yang diperkirakan harus dilakukan pada periode tersebut."**
>
> **(2007;58)**

Anggaran kinerja melakukan pengklasifikasian akun-akun dalam setiap anggaran berdasarkan fungsi dan aktivitasnya, mengukur seluruh aktivitas dengan menggunakan standar biaya untuk memperoleh efisiensi yang maksimal dan anggaran yang disusun berdasarkan pada perkiraan biaya per unit standar dikalikan dengan jumlah unit aktivitas yang akan dilakukan dalam periode tersebut.

2.1.1.6 Tahap Penyusunan Anggaran Kinerja

Penganggaran kinerja merupakan penyusunan anggaran yang dilakukan dengan memperhatikan antara pendanaan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan, termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran tersebut. Berdasarkan pasal 7 PP Nomor 21 tahun 2004 kementerian negara/lembaga diharuskan menyusun anggaran dengan mengacu kepada indikator kinerja, standar biaya dan evaluasi kinerja.

Anggaran Kinerja sebagai penentu suatu organisasi dalam memperoleh hasil yang maksimal, dimana seluruh aktivitas yang akan dilakukan harus selalu dalam kerangka anggaran dan tujuan yang ditetapkan serta dalam jangka panjang dapat mewujudkan strategi yang dimiliki. Oleh karena itu, suatu anggaran yang akan didesain dan disusun harus mampu menjadi panduan yang baik bagi pelaksanaan aktivitas yang akan dilakukan oleh organisasi sehingga sesuai dengan tujuan dan strategi yang ditetapkan. Untuk mewujudkan hal tersebut, dalam penyusunan anggaran kinerja harus melalui beberapa tahap penyusunan seperti dikutip dari buku **"Akuntansi Sektor Publik"** yang ditulis oleh **Deddi Nordiawan** berikut ini:

> **"1. Penetapan Strategi organisasi (Visi dan Misi)**
> **2. Pembuatan Tujuan**
> **3. Penetapan Aktivitas**
> **4. Evaluasi dan Pengambilan Keputusan."**
>
> **(2007;79-83)**

Adapun penjelasan dari kutipan diatas adalah sebagai berikut:

1. Penetapan strategi organisasi (visi dan misi)

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

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

2. Pembuatan Tujuan

Tujuan adalah sesuatu yang ingin dicapai dalam kurun waktu satu tahun atau disebut juga dengan tujuan operasional. Tujuan operasional merupakan turunan dari visi dan misi organisasi, oleh karena itu tujuan operasional harus menjadi dasar untuk alokasi sumber daya yang dimiliki, mengelola aktivitas harian, serta pemberian penghargaan (*reward*) dan hukuman (*punishment*).

Sebuah tujuan operasional yang baik harus mempunyai karakteristik berikut ini:

a. Mempresentasikan hasil akhir bukan keluaran
b. Dapat diukur, untuk menentukan apakah hasil akhir yang diharapkan telah dicapai
c. Dapat diukur dalam jangka pendek agar dapat dilakukan tindakan koreksi
d. Tepat, artinya tujuan tersebut memberikan peluang kecil untuk menimbulkan interprestasi individu.

3. Penetapan Aktivitas

   Aktivitas dipilih berdasarkan strategi organisasi dan tujuan operasionla yang telah ditetapkan. Organisasi kemudian membuat sebuah unit/paket keputusan yang berisi beberapa alternatif keputusan atas setiap aktivitas. Alternatif keputusan tersebut menjadi identitas dan penjelasan bagi aktivitas yang bersangkutan. Secara umum alternatif keputusan berisi komponen berikut:

   a. tujuan aktivitas, dinyatakan dalam suatu cara yang membuat tujuan yang diharapkan menjadi jelas
   b. alternatif aktivitas/alat untuk mencapai tujuan yang sama dan alasan mengapa alternatif-alternatif tersebut ditolak
   c. konsekuensi dari tidak dilakukannya aktivitas tersebut
   d. input, kuantitas, atau unit pelayanan yang disediakan (*output*), dan hasil (*outcome*) pada beberapa tingkat pendanaan.

4. Evaluasi dan pengambilan keputusan

   Setelah pengajuan anggaran disiapkan langkah selanjutnya adalah evaluasi dan pengambilan keputusan (penelaahan dan penentuan peringkat). Proses ini dapat dilakukan dengan standar baku yang ditetapkan oleh organisasi ataupun dengan memberikan kriteria dalam menetukan peringkat.

   Teknisnya, alternatif keputusan dari semua aktivitas program yang direncanakan digabungkan dalam satu tabel dan diurutkan berdasarkan prioritasnya.

Penganggaran merupakan proses penerjemahan rencana aktivitas ke dalam rencana keuangan. Perencanaan aspek kegiatan selalu diawali dengan bagaimana menjabarkan visi/ misi dan strategi ke dalam berbagai tema tujuan strategi hingga

ke dimensi aktivitas. Pada tahap pelaksanaan dan pengendalian aspek strategis akan mengendalikan arah organisasi melalui analisis laporan kinerja, baik strategis maupun operasional dari berbagai lapisan manajemen.

Anggaran yang sudah disahkan merupakan kesanggupan atau komitmen manajemen untuk melaksanakan rencana seperti yang tercantum dalam anggaran tersebut.

2.1.1.7 Keunggulan dan Kelemahan Anggaran Kinerja

Anggaran kinerja merupakan bagian dari *new public management* yang merupakan penyempurnaan dari anggaran tradisional dimana anggaran dengan pendekatan kinerja disusun untuk mengatasi berbagai kekurangan yang disebabkan oleh tidak adanya tolok ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran public.

Meskipun demikian, anggaran kinerja disusun sebagai dasar penyempurnaan anggaran tradisional tidak akan terlepas dari adanya kelebihan dan kekurangan. Menurut **Deddi Nordiawan** dalam bukunya "**Akuntansi Sektor Publik"** dijelaskan bahwa kelebihan dan kekurang dari anggaran kinerja ini adalah sebagai berikut:

a. Kelebihan dari penggunaan anggaran kinerja adalah:
   - Penekanan pada dimasukannya deskripsi secara naratif dari setiap aktivitas di setiap anggaran yang diajukan.
   - Anggaran disusun berdasarkan aktivitas dengan permintaan yang didukung oleh estimasi biaya dan pencapaian yang diukur secara kuantitatif.

- Penekanannya pada kebutuhan untuk mengukur output dan input.
- Anggaran kinerja mensyaratkan adanya data-data kinerja memungkinkan legislasif untuk menambah atau mengurangi dari jumlah yang diminta dalam fungsi dan aktivitas tertentu.
- Menyediakan pada eksekutif pengendalian yang lebih terhadap bahawannya.
- Anggaran kinerja menekankan aktivitas yang memakai anggaran daripada berapa jumlah anggaran yang terpakai.

b. Kekurangan dari anggaran kinerja adalah sebagai berikut:

- 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.
- Banyak jasa dan aktivitas pemerintahan telah secara khusus dibuat dengan dasar anggaran yang dikeluarkan (*cash basis*).
- Kadang kala, aktivitas langsung diukur biayanya secara detail dan dilakukan pengukuran secara detail lainnya tanpa adanya pertimbangan memadai yang diberikan pada perlu atau tidaknya aktivitas itu sendiri.

2.1.2 Pengertian Kinerja dan Penilaian Kinerja

2.1.2.1 Pengertian Kinerja

Setelah seluruh program dan kegiatan selesai dilakukan selama satu periode maka selanjutnya hal yang perlu dilakukan manajemen adalah mengevaluasi dan melakukan penilaian atas seluruh aktivitas yang dilakukan sehingga dapat dilakukan umpan balik. Penilaian kinerja dilakukan untuk mengevaluasi jalannya

aktivitas kegiatan apakah telah sesuai dengan program kerja atau tidak. Penilaian kinerja ini merupakan bagian dari proses pengawasan dan pengendalian yang dilakukan oleh manajemen. Sebelum melakukan penilaian kinerja, terlebih dahulu harus dipahami konsep kinerja itu sendiri. Menurut **Mahmudi** dalam buku "**Manajemen Kinerja Sektor Publik"** dijelaskan mengenai pengertian kinerja yaitu sebagai berikut:

> **"Kinerja merupakan suatu konstruk (*construct)* yang bersifat dimensional, pengukurannya juga bervariasi tergantung pada kompleksitas faktor-faktor yang membentuk kinerja."**
>
> **(2007;6)**

Kinerja adalah hasil kerja itu sendiri (*outcome of work*), karena hasil kerja memberikan keterkaitan yang kuat terhadap tujuan-tujuan strategi organisasi, kepuasan pelanggan, dan kontribusi ekonomi. Masyarakat akan menilai kesuksesan organisasi melalui kemampuan organisasi dalam memberikan pelayanan public yang relatif murah dan berkualitas. Menurut **Mahmudi** dalam buku "**Manajemen Kinerja Sektor Publik"** dijelaskan mengenai faktor-faktor yamg mempengaruhi kinerja adalah sebagai berikut:

> **"a. Faktor Personal/ individual**
> **b. Faktor kepemimpinan**
> **c. Faktor tim**
> **d. Faktor sistem**
> **e. Faktor kontekstual (situasional)"**
>
> **(2007;20)**

Adapun penjelasan dari kutipan diatas adalah sebagai berikut:

a. Faktor Personal/individual, meliputi: pengetahuan, ketrampilan (*skill*), kemampuan, kepercayaan diri, motivasi, dan komitmen yang dimiliki oleh setiap individu.

b. Faktor Kepemimpinan, meliputi: kualitas dalam memberikan dorongan, semangat, arahan, dan dukungan yang diberikan manajer dan team leader.
c. Faktor tim, meliputi: kualitas dukungan dan semangat yang diberikan oleh rekan dalam satu tim, kepercayaan terhadap sesama anggota tim, kekompakan dan keeratan anggota tim.
d. Faktor sistem, meliputi: sistem kerja, fasilitas kerja atau infrastuktur yang diberikan oleh organisasi, proses organisasi, dan kultur kinerja dalam organisasi.
e. Faktor kontekstual (situasional), meliputi: tekanan dan perubahan lingkungan eksternal dan internal.

2.1.2.2 Pengertian Penilaian Kinerja

Pengukuran kinerja digunakan sebagai dasar untuk melakukan penilaian kinerja yaitu untuk menilai sukses atau tidaknya suatu organisasi, program, atau kegiatan. Menurut **Mulyadi** dalam buku **"Akuntansi Manajemen Konsep, Manfaat & Rekayasa"** dijelaskan mengenai pengertian Penilaian Kinerja sebagai berikut:

> **"Penilaian Kinerja adalah penentuan secara periodik efektivitas operasional suatu organisasi, bagian organisasi, dan karyawannya berdasarkan sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya."**
>
> **(2001;416)**

Penilaian kinerja merupakan suatu cara manajemen dalam menilai keefektivitasan suatu kegiatan yang dilakukan berdasarkan pada sasaran, standar, dan kriteria yang telah ditetapkan dalam sebuah anggaran. Penilaian kinerja ini dilakukan dengan tujuan untuk menilai hasil kerja sehingga dapat membantu

manajer unit kerja dalam memonitor dan memperbaiki kinerja dalam rangka memenuhi tuntutan akuntabilitas publik. Sedangkan pengertian penilaian kinerja menurut **Mahmudi** dalam buku **"Manajemen Kinerja Sektor Publik"** adalah sebagai berikut:

> **"suatu proses penilaian kemajuan pekerjaan terhadap pencapaian tujuan dan sasaran yang telah ditentukan, termasuk informasi atas efisiensi penggunaan sumber daya dalam menghasilkan barang dan jasa, kualitas barang dan jasa, perbandingan hasil kegiatan dengan target, dan efektivitas tindakan dalam mencapai tujuan."**
>
> **(2007;6)**

Penilaian kinerja digunakan untuk menilai kemajuan pekerjaan atas pencapaian tujuan dan sasaran yang ditentukan, termasuk informasi efisiensi penggunaan sumber daya dalam menghasilkan barang dan jasa, kualitas barang dan jasa, perbandingan hasil dan target,dan efektivitas tindakan dalam mencapai tujuan..

2.1.2.3 Tujuan Penilaian Kinerja

Pengukuran kinerja merupakan bagian penting dari proses pengendalian manajeman baik organisasi publik maupun swasta. Namun karena sifat dan karakteristik organisasi sektor publik berbeda dengan sektor swasta, penekanan dan orientasi pengukuran kinerjanya pun berbeda. Menurut **Mahmudi** dalam buku **"Manajemen Kinerja Sektor Publik"** dikemukakan bahwa tujuan dilakukan penilaian kinerja pada sektor publik adalah:

> **"1. Mengetahui tingkat ketercapaian tujuan organisasi**
> **2. Menyediakan sarana pembelajaran pegawai**
> **3. Memperbaiki kinerja periode berikutnya**
> **4. Memberikan pertimbangan yang sistematik dalam pembuatan keputusan pemberian *reward* dan *punishment***
> **5. Memotivasi pegawai**
> **6. Menciptakan akuntabilitas."**

(2007;14)

Sebuah penilaian kinerja pada sektor publik perlu dilakukan dengan tujuan untuk mngetahui tingkat pencapaian tujuan, sebagai sarana pembelajaran bagi pegawai, memperbaiki kinerja tahun berikutnya, sebagai bahan pertimbangan dalam memberikan *reward* dan *punishment*, sebagai alat untuk memotivasi pegawai dan sebagai bentuk penciptaan akuntabilitas publik.

2.1.2.4 Pengertian Penilaian Kinerja berdasarkan *Value For Money*

Penilaian kinerja berdasarkan *value for money* menurut **Mahmudi** dalam Buku **"Manajemen Kinerja Sektor Publik"** adalah sebagai berikut:

> **"Pengukuran kinerja untuk mengukur ekonomi, efisiensi, dan efektivitas suatu kegiatan, program dan organisasi."**

(2007;81)

Pengukuran kinerja *value for money* merupakan bagian terpenting setiap pengukuran kinerja organisasi sektor publik. Karena pemerintah sebagai wakil rakyat yang dipercaya untuk mengatur dan mengurusi rumah tangga Negara harus mempertanggungjawabkan setiap rupiah yang dikeluarkan. Penilaian kinerja dilakukan untuk mengukur sampai sejauhmana akuntabilitas pemerintah dalam membelanjakan dana publik apakah telah memenuhi prinsip ekonomi, efisiensi dan efektivitas. *Value for money* merupakan penghargaan terhadap nilai uang dan merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Pengertian *Value for money* menurut **Indra Bastian** yang dikemukakan dalam buku "**Akuntansi Sektor Publik di indonesia**" menyebutkan bahwa:

"*Value for money* merupakan konsep yang meliputi penilaian efisiensi, efektivitas dan ekonomis dalam pengukuran kinerjanya."

(2006;335)

Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai dari sisi output yang dihasilkan saja, tetapi harus mempertimbangkan *input*, *output*, dan *outcome* secara bersama-sama. Berdasarkan ketiga elemen tersebut organisasi dapat mengukur tingkat ekonomi, efisiensi dan efektivitas.

Menurut **Mahmudi** dalam buku **"Manajemen Kinerja Sektor Publik"** dalam melakukan penilaian kinerja berdasarkan *value for money* dibangun atas tiga komponen utama yaitu sebagai berikut:

"1. Komponen misi, visi, tujuan, sasaran dan target

2. Komponen *input, proses, output,* dan *outcome*

3. Komponen pengukuran ekonomi, efisiensi, dan efektivitas."

(2007;93)

Adapun penjelasan dari kutipan diatas adalah sebagai berikut.

1. Komponen misi, visi, tujuan dan sasaran dan target.

   Sebelum dilakukan penilaian kinerja, tahap pertama yang harus dilakukan organisasi adalah menentukan misi, visi, tujuan, sasaran, dan target kinerja. komponen ini menjadi tujuan tertinggi yang hendak dicapai dari suatu manajemen kinerja. setiap indikator kinerja harus diakitkan dengan pencapaian misi, visi, tujuan, sasaran, dan target.

   a. Misi menjelaskan jalan yang dipilih untuk menuju masa depan yang akan diwujudkan. Pernyataan misi memberikan deskripsi maksud atau tujuan organisasi secara singkat.

b. Visi menjelaskan menjelaskan kondisi organisasi yang akan diwujudkan dimasa depan. Visi harus dinyatakan secara ringkas, padat, menantang, memotivasi, realistik, dan menunjukan mengapa organisasi itu ada.

c. Tujuan merupakan penjabaran visi organisasi. Penentuan tujuan organisasi menunjukan apa yang akan diwujudkan organisasi secara umum, dan tujuan organisasi yang ditetapkan harus tidak menyimpang dari visi dan misi organisasi.

d. Sasaran merupakan sesuatu yang hendak dicapai sebagaimana yang tercantum dalam dokumen renstra. Untuk selanjutnya sasaran ini diidentifikasi mana yang akan diwujudkan pada tahun yang bersangkutan beserta rencana pencapaiannya (targetnya)

2. Komponen *Input, Output* dan *Outcome*

Untuk bisa mengukur ekonomi, efisiensi dan efektivitas pada penilaian kinerja berdasarkan *value for money*, organisasi terlebih dahulu harus mengetahui tingkat *input, output,* dan *outcome*. Tahap pertama organisasi harus membuat indikator *input, output,* dan *outcome* kemudian tahap berikutnya adalah pengukuran *input, output,* dan *outcome* tersebut. Indikator kinerja harus dikaitkan dengan pencapaian kinerja, tujuan, visi, dan misi organisasi.

Konsep dasar *input, output,* dan *outcome*, yaitu sebagai berikut:

a. *input* adalah semua jenis masukan yang digunakan dalam suatu proses tertentu untuk menghasilkan *output*. *Input* dapat berupa bahan baku untuk proses, orang (tenaga, keahlian, dan keterampilan), dan infrastruktur.

b. *Output* adalah hasil langsung dari suatu proses. Ukuran *Output* menunjukan hasil implementasi program atau aktivitas.

c. *Outcome* adalah hasil yang dicapai dari suatu program atau aktivitas dibandingkan dengan hasil yang diharapkan. Hasil yang diharapkan bisa berupa target kinerja sedangkan *outcome* adalah hasil yang dicapai.

3. Komponen pengukuran ekonomi, efisiensi dan efektivitas

Setelah penentuan indikator *input*, *output*, dan *outcome,* tahap berikutnya adalah organisasi mendesain pengukuran ekonomi, efisiensi, dan efektivitas.

a. Ekonomi

Konsep ekonomi sangat terkait dengan konsep biaya untuk memperoleh unit input. Ekonomi adalah seluruh sumber daya input diperoleh dengan harga yang lebih rendah (*spending less*) yaitu harga yang mendekati pasar. Ukuran ekonomi berupa anggaran yang dialokasikan. Pengertian ekonomi (hemat/tepat guna) sering disebut juga kehematan yang mencakup juga pengelolaan secara hati-hati atau cermat (*prudency)* dan tidak ada pemborosan. Pemanfaatan sumber daya di bawah anggaran menunjukkan adanya penghematan, sedangkan melebihi anggaran menunjukkan adanya pemborosan. Oleh karena itu, organisasi harus memastikan bahwa seluruh sumber daya input tidak terjadi pemborosan.

b. Efisiensi

Efisiensi terkait dengan hubungan antara output berupa barang atau pelayanan yang dihasilkan dengan sumber daya yang digunakan untuk menghasilkan output tersebut. Suatu organisasi, program, atau kegiatan

dikatakan efisiensi apabila mampu menghasilkan output tertentu dengan input serendah-rendahnya, atau dengan input tertentu mampu menghasilkan output sebesar-besarnya (*spending well*). Konsep efisiensi merupakan konsep yang bersifat relatif, tidak absolut.

c. Efektivitas

Efektivitas 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 (*spending wisely*). Karena output yang dihasilkan oleh organisasi sektor public lebih banyak bersifat output tidak berwujud (*intangible*) yang tidak mudah untuk dikuantifikasikan, maka pengukuran efektivitas sering mengalami kesulitan. Kesulitan tersebut adalah karena pencapaian hasil (*outcome*) tidak bisa diketahui dalam jangka pendek akan tetapi jangka panjang setelah program berakhir sehingga ukuran efektivitas biasanya dapat dinyatakan secara kualitatif dalam bentuk pernyataan (*judgment*).

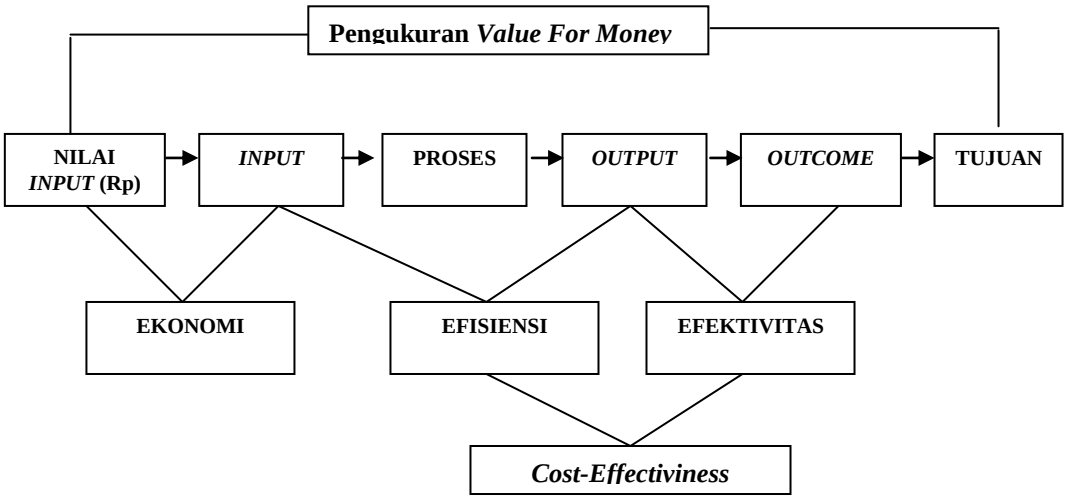
Kriteria pokok yang mendasari pelaksanaan penilaian kinerja berdasarkan *value for money* adalah ekonomi, efisiensi dan efektivitas. Namun pengukuran ekonomi, efisiensi dan efektivitas tidak dapat langsung dilakukan karena untuk mengukur tingkat ekonomi, efisiensi dan efektivitas diperlukan pengembangan indikator kinerja dalam desain sistem pengukuran kinerja organisasi. Perbedaan ukuran kinerja dengan indikator kinerja yaitu bahwa ukuran kinerja mengacu pada

penilaian kinerja secara langsung sedangkan indikator kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara tidak langsung, yaitu hal-hal yang sifatnya hanya indikasi-indikasi kinerja.

Mekanisme untuk menentukan indikator kinerja menurut **Mardiasmo** dalam buku **"Akuntansi Sektor Publik"** adalah sebagai berikut:

> **"1. Sistem Perencanaan dan Pengendalian**
> **2. Spesifikasi Teknis dan Standarisasi**
> **3. Kompetensi teknis dan profesionalisme**
> **4. Mekanisme ekonomi dan mekanisme pasar**
> **5. Mekanisme Sumber daya Manusia."**
>
> **(2004;128)**

Pengembangan indikator kinerja sebaiknya memusatkan perhatian pada pertanyaan mengenai ekonomi, efisiensi,dan efektivitas program dan kegiatan. Ketika elemen tersebut terkait satu dengan lainnya, ekonomi membahas mengenai masukan (*input*), efisiensi membahas masukan (*input*) dan keluaran (*output*), dan efektifitas membahas mengenai keluaran (*output*) dan dampak (*outcome*). Secara umum, hubungan ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Sumber: Akuntansi Sektor Publik. Mardiasmo, 2004

Gambar 2.1
Pengukuran *Value For Money*

2.1.3 Hubungan Anggaran Kinerja dan Penilaian Kinerja Berdasarkan *Value For Money*

Setelah anggaran selesai disusun, organisasi sektor publik melaksanakan apa yang dianggarkan dalam kegiatan-kegiatan selama tahun berjalan. Menurut **Deddi Nordiawan** dalam buku **"Akuntansi Sektor Publik"** dijelaskan bahwa:

> **"Pelaksanaan anggaran kinerja tidak bisa dilepaskan dari proses pelaporan dan evaluasi atas aktivitas yang telah dilaksanakan."**
>
> **(2007;84)**

Pelaporan dan evaluasi yang dilakukan atas pelaksanaan anggaran kinerja ini penting dilakukan karena kita dapat menentukan sampai sejauh mana anggaran itu dilaksanakan. Salah satu ukuran keberhasilan pelaksanaan anggaran kinerja adalah kemampuannya untuk diukur dan dievaluasi guna mendapatkan umpan balik.

Menurut **Mardiasmo** dalam buku **"Akuntansi Sektor Publik"** dijelaskan mengenai hubungan anggaran berbasis kinerja dengan penilaian kinerja berdasarkan *value for money* sebagai berikut:

> **"Anggaran dengan pendekatan kinerja sangat menekankan pada konsep *Value for money* dan pengawasan atas kinerja *output*."**
>
> **(2004;84)**

Anggaran kinerja didasarkan pada tujuan dan sasaran kinerja. oleh karena itu, anggaran kinerja digunakan sebagai alat pencapaian tujuan dan penilaian kinerja didasarkan pada pelaksanaan *value for money* dan efektivitas anggaran. Setiap unit merencanakan anggarannya berdasarkan tugas pokok dan fungsi, tingkat prioritas setiap pekerjaan, tujuan, dan sasaran tertentu yang disertai dengan

indikator penilaian yang jelas dan dapat diukur sehingga masing-masing tingkat dalam suatu unit akan mempunyai tangung jawab yang jelas. Oleh karena itu, biaya satuan untuk setiap jenis pelayanan harus dapat diukur sehingga dapat diketahui tingkat efisiensi dan efektivitas dari setiap unit pelayanan. Dengan anggaran kinerja akan terlihat hubungan yang jelas antara *input*, *output*, dan *outcome* yang akan mendukung terciptanya sistem pemerintahan yang baik. Dengan pendekatan kinerja, akan terlihat tanggung jawab (*accountability*) dan keterbukaan (*transparency*) dalam melaksanakan pelayanan kepada masyarakat.

2.2 Kerangka Pemikiran

Pemerintah sebagai lembaga eksekutif yang diberi mandat oleh rakyat untuk mengantur dan mengurus rumah tangga Negara berkewajiban untuk menjalankannya dengan baik. Dalam menjalankan mandatnya, pemerintah menyusun program-program dan rencana kerja yang akan dilaksanakan dalam periode satu tahun. Penyusunan program dan rencana kerja ini dilakukan, supaya kegiatan dan aktivitas pemerintah terstruktur dan terkoordinasi sehingga hasil akhir dapat dikontrol, dievaluasi dan dipertanggungjawabkan kepada masyarakat dan kepada DPR sebagai wakil rakyat. Program dan rencana kerja yang disusun oleh pemerintah lebih dikenal dengan istilah anggaran.

Menurut **Deddi Nordiawan, dkk** dalam buku **"Akuntansi Pemerintah"** Dikemukakan bahwa Pengertian Anggaran adalah sebagai berikut:

> **"Sebuah rencana finansial yang menyatakan:**
> 1. **Rencana-rencana organisasi untuk melayani masyrakat atau aktivitas lain yang dapat mengembangkan kapasitas organisasi dalam pelayanan**
> 2. **Estimasi besarnya biaya yang harus dikeluarkan dalam merealisasikan rencana tersebut.**

3. **Perkiraan sumber-sumber yang akan menghasilkan pemasukan serta seberapa besar pemasukan tersebut."**

(2007;20)

Anggaran berisi rencana organisasi dan aktivitas kegiatan yang akan dilakukan dalam jangka pendek serta perkiraan besarnya biaya yang akan dikeluarkan serta pendapatan yang akan diperoleh yang diuraikan dalam langkah-langkah kerja yang terstruktur dengan indikator kerja sebagai tolok ukur pencapaian hasil. Anggaran sektor publik dalam proses penyusunannya tidak jauh berbeda dengan anggaran sektor swasta, hanya saja pada sektor publik pada proses penyusunannya dipenuhi oleh nuansa politik yang tinggi dan harus diinformasikan kepada publik untuk dikritik, didiskusikan dan diberi masukan. Menurut **Mardiasmo** dalam buku **"Akuntansi Sektor Publik"** dijelaskan bahwa

"A**nggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai."**

(2004;61)

Sebuah anggaran sektor publik memiliki peranan yang cukup penting dalam tatanan aktivitas pemerintah. Hal ini disebabkan oleh kenyataan bahwa dalam sebuah Negara demokrasi, pemerintah berada pada posisi sebagai wakil rakyat, yang akan mengatur semua kebutuhan rakyat seperti listrik, air, kesehatan, pendidikan, dan sebagainya agar terjamin secara layak dan tingkat kesejahteraan masyarakat dipengaruhi oleh keputusan yang diambil oleh pemerintah melalui anggaran yang dibuat. Selain itu, dana yang dimiliki dan dipergunakan oleh pemerintah adalah dana masyarakat yang dihimpun melalui pajak, distribusi,

iuran, dan penerimaan-penerimaan lain. Melalui anggaran, pemerintah melakukan pertanggungjawaban kepada publik.

Menurut **Sony Yuwono, Tengku Agus Indrajaya dan Hariyandi** dalam buku **"Penganggaran Sektor Publik"** bahwa fungsi anggaran adalah sebagai berikut:

> **"1. Fungsi Perencanaan**
> **2. Fungsi Koordinasi dan Komunikasi**
> **3. Fungsi Motivasi**
> **4. Fungsi Pengendalian dan Evaluasi**
> **5. Fungsi Pembelajaran."**
>
> **(2005;30-32)**

Penyusunan Anggaran yang diterapkan pada instansi pemerintah di Indonesia berdasarkan UU No. 17 Tahun 2003 adalah anggaran berdasarkan pendekatan kinerja yang mulai diterapkan secara bertahap mulai tahun anggaran 2005. Menurut **Deddi Nordiawan, dkk** dalam buku **"Akuntansi Pemerintahan"** dikemukakan mengenai Anggaran Kinerja yaitu sebagai berikut:

> **"proses untuk mengklasifikasikan anggaran berdasarkan kegiatan dan juga berdasarkan unit organisasi tetapi tanpa meninggalkan rincian belanja."**
>
> **(2007;27)**

Sebagai bentuk dukungan pemerintah terhadap diterapkannya anggaran kinerja pada instansi pemerintah, pemerintah juga mengeluarkan beberapa peraturan pendukung mengenai penerapan Anggaran kinerja sebagai operasionalisasi kebijakan penganggaran kinerja, diantaranya:

1. PP No 20/2004 tentang Rencana Kerja Pemerintah (SKP)
2. PP No 21/2004 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian/Lembaga (RKA-KL).

Bahkan, Departemen Keuangan mengatur lebih rinci penerapan penganggaran kinerja dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 54/PMK.02/2005 dan membangun aplikasi program komputer RKA-KL

Penganggaran kinerja merupakan suatu cara yang dilakukan oleh pemerintah yang mencoba mengaitkan antara anggaran dengan pencapaian kinerja pada setiap elemen anggaran yang dikeluarkan. Anggaran kinerja disusun berdasarkan pada hasil yang ingin dicapai atau bisa juga diartikan bahwa dengan sejumlah dana yang telah dianggarkan pemerintah dapat mencapai hasil yang sesuai dengan harapan masyarakat. Karena pemerintah merupakan kepanjangan tangan masyarakat yang dipercaya untuk mengelola rumah tangga Negara dengan pembiayaan yang berasal dari dana publik.

Penyusunan anggaran menjamin tingkat keberhasilan program, baik disisi eksekutif maupun legislatif. Oleh karena itu, untuk mendapatkan sebuah anggaran kinerja yang baik dan menyeluruh maka dalam proses awal penyusunan anggaran kinerja harus dilakukan sesuai tahap-tahap penyusunan anggaran kinerja sehingga arah dan tujuan organisasi dapat tercapai dengan baik.

Adapun tahap-tahap penyusunan anggaran kinerja pada sektor publik adalah sebagai berikut:

1. Penetapan strategi organisasi (visi dan misi)
2. Pembuatan tujuan
3. Penetapan aktivitas
4. Evaluasi dan pengambilan keputusan.

Anggaran kinerja berkaitan erat dengan visi dan misi dan rencana strategis organisasi. Ini berarti dalam proses perencanaan anggaran, visi, misi dan

rencana strategis menjadi acuan utama dengan demikian, misi dan rencana strategis harus dirinci untuk menghasilkan program, subprogram, serta proyek yang relevan dengan tujuan jangka panjang. Setiap output organisasi harus dapat dikaitkan dengan misi dan rencana strategis organisasi.

Sebagai bentuk akuntabilitas pemerintah dalam pengelolaan dana publik, anggaran dari mulai perencanaan, penyusunan dan pelaksanaan harus benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan Masyarakat, Sehingga pada akhirya anggaran tersebut dapat dievaluasi dan diukur keberhasilannya apakah telah sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dalam rencana strategis.

Pengertian kinerja menurut **Indra Bastian** dalam buku **Akuntansi Sektor Publik** adalah sebagai berikut:

> **”Kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi.”**
>
> **(2006;274)**

Kinerja merupakan sebuah tingkat pencapaian suatu program dan kebijakan dayang telah ditetapkan dan merupakan sebuah keberhasilan dalam mewujudkan tujuan, sasaran, misi dan visi organisasi.

Penilaian kinerja akan lebih mudah dilakukan pada organisasi yang menggunakan anggaran yang berbasis kinerja karena dalam anggaran kinerja telah ditetapkan indikator kinerja, standar kinerja, standar biaya dan *benchmark* dari setiap pelayanan sehingga dapat dengan mudah diketahui tingkat efisiensi dan efektivitas dari setiap jenis pelayanan. Dengan anggaran kinerja kan terlihat jelas

hubungan antara *input*, *output*, dan *outcome.* Menurut **Mardiasmo** dalam buku "**Akuntansi Sektor Publik"** dijelaskan mengenai pengertian pengukuran kinerja sektor publik, yaitu sebagai berikut:

> **" Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur financial dan nonfinancial."**
>
> **(2004;121)**

Pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk melihat bagaimana kinerja pemerintah dalam menjalankan programnya sehingga dapat dilakukan kontrol dan evaluasi terhadap seluruh aktivitasnya. Selain itu, penilaian kinerja dilakukan sebagai bentuk transparansi dan akuntabilitas pemerintah terhadapa masyarakat. Pengukuran kinerja pada sektor publik dapat dilakukan dengan menggunakan *value for money.*

Menurut **Mahmudi** dalam buku **"Manajemen Kinerja Sektor Publik"** dikemukakan bahwa Pengukuran kinerja berdasarkan *Value for Money* adalah sebagai berikut:

> **"Pengukuran kinerja *value for money* (ekonomi, efisiensi, dan efektivitas) merupakan bagian terpenting setiap pengukuran kinerja organisasi sektor publik.**
>
> **(2007;87)**

Pengukuran kinerja dalam organisasi sektor publik terutama dilakukan untuk mengukur tingkat 3E yaitu ekonomi, efisiensi dan efektivitas (*value for money*).

Menurut **Mardiasmo** dalam buku **Akuntansi Sektor Publik** dijelaskan mengenai pengertian ekonomi sebagai berikut:

> **"Ekonomi adalah pemerolehan input dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang terendah".**
>
> **(2004;4)**

Ekonomi merupakan perbandingan input dengan input value yang dinyatakan dalam satuan moneter. Dimana input tersebut diperoleh dengan harga terendah dengan kualitas dan kuantitas tertentu. Ekonomi terkait dengan sejauh mana suatu organisasi sektor publik dapat meminimalisir *input resources* yang digunakan yaitu dengan menghindari pengeluaran yang boros dan tidak produktif.

Definisi efisiensi juga dijelaskan dalam buku **Akuntansi Sektor Publik** yang disusun oleh **Mardiasmo** sebagai berikut:

> **"Efisiensi adalah pencapaian output yang maksimum dengan input tertentu atau penggunaan input yang terendah untuk mencapai output tertentu."**
>
> **(2004;4)**

Efisiensi merupakan perbandingan output/input yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan. Dimana dalam menghasilkan pencapaian output yang maksimum dengan menggunakan input yang serendah-rendahnya.

Sedangkan pengertian efektivitas menurut **Mardiasmo** dalam buku **Akuntansi Sektor Publik** adalah sebagai berikut:

> **"Efektivitas adalah tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan."**

(2004;4)

Efektivitas adalah tingkat pencapaian suatu program dibandingkan dengan suatu target yang telah ditetapkan. Secara sederhana sefektivitas merupakan perbandingan outcome dengan output.

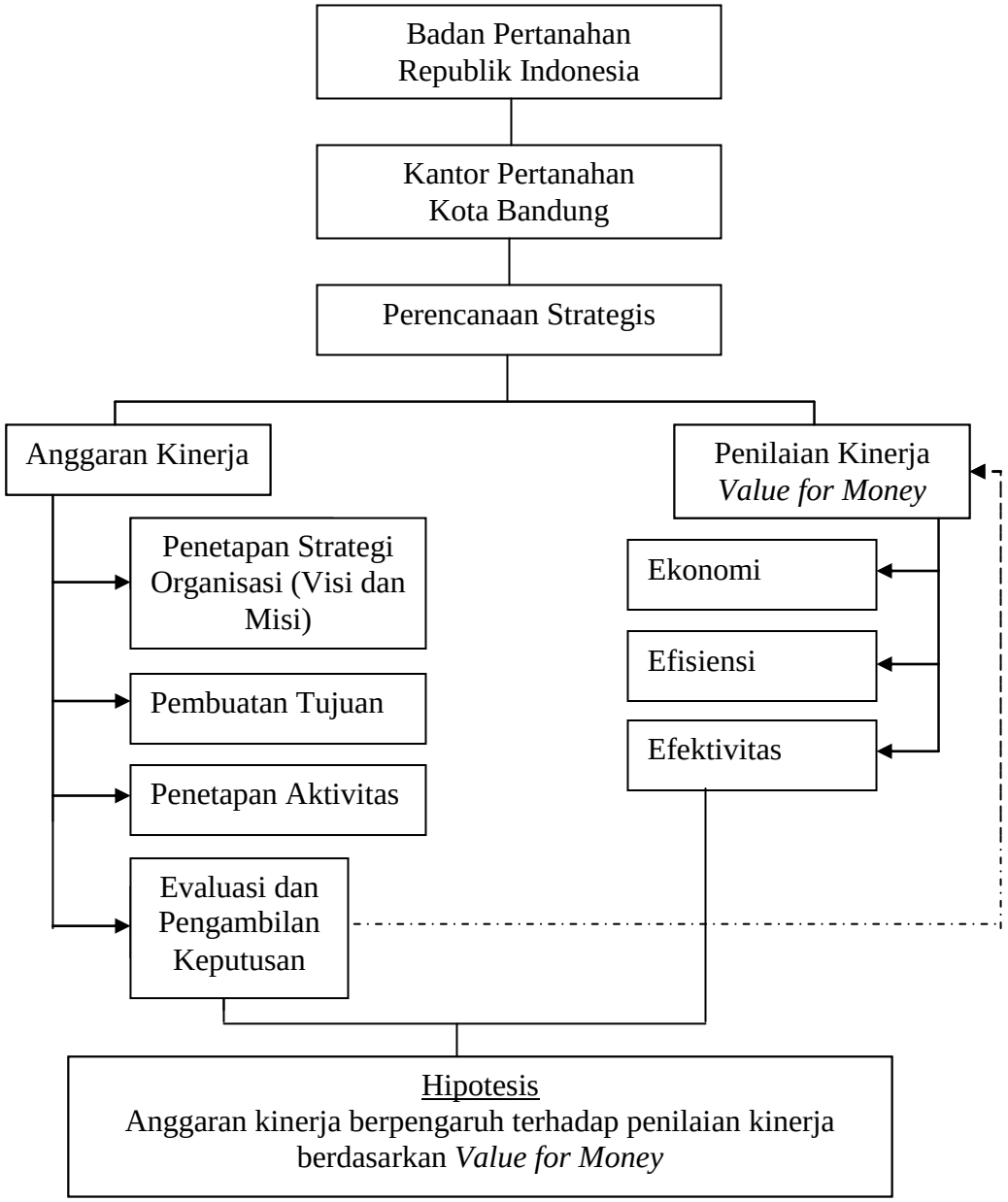
Setiap aktivitas harus terukur kinerjanya agar dapat diketahui tingkat ekonomi, efisiensi dan efektivitasnya. Jika suatu aktivitas tidak memiliki ukuran kinerja, maka akan sulit bagi organisasi untuk menentukan apakah aktivitas tersebut sukses atau gagal. Ukuran kinerja suatu aktivitas pada sebuah organisasi terumus dalam anggaran kinerja.

Menurut **Sony Yuwono, dkk** dalam buku **"Penganggaran Sektor Publik"** dikemukakan bahwa:

> **"Dengan adanya ukuran kinerja bagi setiap kegiatan dalam anggaran yang disusun, maka anggaran tersebut telah disusun dengan berdasarkan suatu target pencapaian kinerja tertentu (*performance based budget*). Pada akhirnya dengan anggaran ini dapat diukur pencapaian kinerja dari suatu program dan kegiatan serta kinerja dari strategi itu sendiri."**
>
> **(2005;36)**

Anggaran kinerja memudahkan organisasi untuk melakukan penilaian dan umpan balik dalam sebuah aktivitas atau kegiatan yang telah dilakukan karena dalam anggaran kinerja ini memuat indikator kinerja, standar kinerja, standar biaya dan *benchmark* dari setiap kegiatan yang menjadi sebuah tolok ukur kinerja.

Dari uraian diatas dapat digambarkan dalam skema kerangka pemikran berikut ini:



Gambar 2.2
Skema Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis

Menurut **Uma Sekaran** dalam buku **"Research Methodes For Business Metodologi Penelitian untuk Bisnis"** dikemukakan pengertian Hipotesis sebagai berikut:

> **"Hipotesis adalah hubungan yang diperkirakan secara logis diantara dua atau lebih variabel yang diungkapkan dalam bentuk pernyataan yang dapat diuji."**
>
> **(2006;135)**

Hipotesis merupakan jawaban sementara yang diberikan peneliti yang diungkapkan dalam pernyataan yang dapat diteliti. Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan diatas penulis memberikan hipotesis sebagai berikut:

"Anggaran Kinerja Berpengaruh Tehadap Penilaian Kinerja Berdasarkan *Value For Money*"