

BAB 2

LANDASAN TEORI

2.1 LANDASAN TEORI DAN KAJIAN EMPIRIS

2.1.1 Pengertian Anggaran

Anggaran berasal dari kata *budget* (inggris), sebelumnya dari kata *buogette* (Perancis) yang berarti sebuah tas kecil. Menurut Hansen dan Mowen (2009:423) mengungkapkan komponen kunci dari perencanaan adalah anggaran, ialah rencana keuangan untuk dimasa depan, rencana tersebut diidentifikasi dalam tujuan dan tindakan yang diperlukan untuk mencapainya.

Menurut Mardiasmo (2009:61) anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran itu sendiri adalah proses dari metode untuk mempersiapkan suatu anggaran. Penganggaran pada sektor publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana pada tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter. Pada bentuk yang paling mendasar, anggaran publik merupakan dokumen yang menggambarkan pada kondisi keuangan dari suatu perusahaan atau instansi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas. Anggaran berisikan tentang estimasi mengenai apa yang akan dilakukan pada perusahaan atau instansi dimasa yang akan datang. Setiap anggaran akan

memberikan informasi yang relevan mengenai apa yang akan dilakukan dalam beberapa periode yang akan datang.

Anggaran menjadi penghubung antara sumber daya keuangan dengan perilaku manusia dalam rangka pencapaian tujuan. Pada sektor swasta, anggaran merupakan bagian dari rahasia perusahaan yang tertutup untuk publik, namun sebaliknya pada sektor publik anggaran justru harus diinformasikan kepada publik untuk dikritik, didiskusikan, dan diberi masukan.

Jadi dapat disimpulkan bahwa anggaran merupakan rencana kegiatan yang diwujudkan dalam bentuk financial, meliputi pengeluaran yang diperkirakan untuk suatu periode yang akan serta cara-cara memenuhi pengeluaran tersebut:

1. Berapa besar biaya yang akan dikeluarkan atas rencana-rencana yang telah di buat (Biaya/Belanja).
2. Bagaimana cara memperoleh dana untuk membiayai rencana-rencana yang telah dibuat (Pendapatan).

2.1.2 Fungsi Anggaran

Menurut Musgrave (Rachmat, 2010:147), ada tiga fungsi utama tentang anggaran, yaitu:

1. Fungsi Stabilitas, yaitu fungsi pemerintahan untuk meningkatkan kesempatan kerja serta stabilitasi harga kebutuhan masyarakat dan menjamin peningkatan dan pertumbuhan ekonomi yang bagus.
2. Fungsi Alokasi, yaitu fungsi pemerintahan yang mengadakan alokasi terhadap sumber-sumber dana untuk mengadakan barang-barang kebutuhan perseorangan dan sarana yang dibutuhkan untuk kepentingan umum. Semuanya diserahkan pada keseimbangan antara uang yang beredar dan barang serta jasa dalam masyarakat.
3. Fungsi Distribusi, yaitu fungsi pemerintah untuk menyeimbangkan, menyesuaikan pembagian pendapatan, dan mensejahterakan masyarakat.

Sedangkan menurut (Rudianto, 2009:) mengungkapkan fungsi utama anggaran adalah sebagai berikut:

1. Alat perencanaan

Fungsi perencanaan (*Planning*), anggaran merupakan rencana kerja yang menjadi pedoman bagi anggota organisasi dalam bertindak. Anggaran merupakan rencana yang diupayakan untuk direalisasikan. Anggaran memberikan sasaran dan arah yang harus dicapai oleh setiap bagian organisasi di dalam suatu periode waktu tertentu.

2. Alat pengendalian

Fungsi pengendalian (*Controlling*), anggaran berguna sebagai alat menilai apakah aktivitas setiap bagian organisasi telah sesuai dengan rencana atau tidak. Dalam hal ini anggaran berfungsi sebagai tolak ukur, anggaran digunakan untuk menilai tentang kegiatan yang dilakukan setiap bagian apa saja yang telah sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Apabila realisasi pelaksanaan setiap bagian lebih baik dari anggaran, maka dapat dinilai bahwa bagian tersebut berhasil mencapai rencana yang telah ditetapkan.

Setelah dilihat dari fungsi-fungsi dari penyusunan anggaran diatas, maka disimpulkan bahwa anggaran memiliki dua fungsi utama yaitu fungsi perencanaan dan fungsi pengendalian. Dengan kedua fungsi tersebut, maka Anggaran memberikan sasaran dan arah yang harus dicapai oleh setiap bagian organisasi di dalam suatu periode waktu tertentu dan berguna sebagai alat penilai apakah aktivitas setiap bagian organisasi telah sesuai dengan rencana atau tidak.

2.1.3 Karakteristik Anggaran

Menurut Rudianto (2009:4) tidak setiap rencana kerja organisasi dapat disebut anggaran, karena anggaran memiliki beberapa ciri-ciri khusus yang membedakan dengan sekedar rencana, antara lain :

1. Umumnya mencakup pada jangka waktu kurang lebih satu tahun.

Hal tersebut bukan berarti anggaran tersebut tidak dapat disusun

untuk jangka waktu yang lebih pendek, misalnya pada waktu tiga bulan, atau jangka waktu yang lebih lama, seperti untuk waktu lima tahunan. Batasan waktu didalam penyusunan akan berfungsi untuk memberikan batasan rencana kerja.

2. Dijelaskan dalam satuan moneter. Penelitian dalam satuan moneter tersebut akan didukung dalam satuan kuantitatif lain, misalnya pada unit. Penyusunan rencana kerja dalam satuan moneter lebih bertujuan untuk memudahkan untuk dijelaskan dan usaha untuk memahami rencana tersebut.
3. Mengandung komitmen manajemen. Anggaran harus disertai dengan upaya dari pihak manajemen dan seluruh anggota organisasi untuk mencapai tujuan apa yang telah ditetapkan. Dalam menyusun anggaran, perusahaan harus lebih mempertimbangkan dengan lebih teliti sumber daya yang dimiliki perusahaan untuk menjalani anggaran yang telah disusun adalah hal yang realistik.
4. Anggaran yang telah diusulkan disetujui oleh pejabat yang lebih dari pelaksana anggaran. Anggaran tidak dapat disusun sendiri-sendiri oleh setiap bagian pada organisasi tanpa adanya persetujuan dari atasan pihak penyusun.
5. Setelah disetujui, anggaran hanya akan dirubah jika ada keadaan yang mendasar dan khusus. Jadi untuk setiap anggaran dalam segala keadaan manajemen berhak untuk mengubahnya. Anggaran tersebut

boleh dirubah jika pada situasi internal dan eksternal pada organisasi dan memaksa untuk mengubah anggaran tersebut seperti misalnya dalam keadaan dimana jika dipertahankan akan tidak relevan dengan situasi yang telah dijalankan.

6. Penyebabnya harus segera di evaluasi, jika terjadi penyimpangan didalam pelaksanaannya. Karena tanpa adanya evaluasi yang dilakukan terhadap penyimpangan tersebut, maka potensi untuk terulang kembali dimasa mendatang lebih besar tujuan dilakukanya evaluasi tersebut adalah untuk mencari penyimpangan, agar penyusunan anggaran dikemudian hari menjadi lebih baik yaitu relevan situasi yang ada.

2.1.4 Prinsip- Prinsip Penganggaran

Prinsip- prinsip Penganggaran menurut Direktorat Jendral Keuangan adalah sebagai berikut :

1. Otorisasi oleh legislatif

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

2. Komprehensif

Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya dana *non budgetair*

pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.

3. *Nondiscretionary Appropriation*

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

4. Periodik

Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, bisa berifat tahunan maupun multi tahunan.

5. Akurat

Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukan cadangan yang tersembunyi, yang dapat dijadikan sebagai kantong-kantong pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *over estimate* pengeluaran.

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

7. Diketahui publik anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

2.1.5 Siklus Anggaran Publik

Mahmudi (2011:75) mengungkapkan siklus anggaran publik terdiri dari tahapan sebagai berikut :

1. Perencanaan Anggaran

Perencanaan merupakan proses yang penting dalam anggaran dalam proses ini anggaran dapat dilakukan dengan pendekatan *top down budget planning*, *botton up*, atau kombinasi antara *top down* dan *botton up budget*. Perencanaan anggaran partisipasi yaitu melibatkan unit kerja organisasi dan masyarakat dalam proses perencanaan anggaran. Unsur *top down* dalam proses perencanaan anggaran masih ada, namun tidak dominan terutama hal ini dilakukan dalam penentuan prioritas dan plafon anggaran serta penetapan kebijakan anggaran yang telah ditetapkan dari atas.

2. Pengesahan (*Retifikasi*)

Setelah rencana anggaran selesai disusun, tahap selanjutnya adalah pembahasan dan pengesahan oleh dewan legislatif sebagai pelaksanaan hak budget. Pembahasan di dewan meliputi dua tahapan, yaitu pembahasan di tingkat komisi atau badan anggaran dan pembahasan ditingkat sidang paripurna dewan. Tahapan ini sangat penting karena dengan persetujuan dewan maka anggaran yang diusulkan dapat dilaksanakan, jika tidak disetujui maka pemerintah menggunakan anggaran tahun lalu sebagai dasar pelaksanaan anggaran.

3. Pelaksanaan

Pada tahap pelaksanaan anggaran terdapat dua aktivitas utama, yaitu penatausahaan anggaran dan pencatatan akuntansi. Penatausahaan merupakan tahapan proses pengajuan anggaran hingga diterimanya pencairan dana anggaran, sedangkan pengakuntansian adalah proses pencatatan kedalam buku catatan akuntansi atas penggunaan dana anggaran yang sudah diterima hingga menghasilkan laporan pelaksanaan anggaran.

4. Pelaporan dan Pertanggungjawaban

Tahap ini adalah tahap terakhir dalam siklus anggaran. Realisasi atas pelaksanaan anggaran dilaporkan dalam Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Operasional (LO). Laporan pelaksanaan anggaran merupakan bagian dari laporan pertanggungjawaban presiden dan kepala daerah yang harus disampaikan kepada dewan legislatif dan masyarakat.

Setelah dilihat dari siklus anggaran yang telah dijelaskan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa dalam penyusunan anggaran terdapat tahapan-tahapan yang sudah sesuai prosedur seperti perencanaan anggaran, pengesahan, pelaksanaan, dan pelaporan dan pertanggungjawaban. Dengan demikian diharapkan agar anggaran yang telah sesuai tahapannya dapat meningkatkan kinerja dalam setiap

organisasi dan agar dapat mengurangi kesalahan-kesalahan dalam penyusunan pada anggarannya.

2.1.6 Sistem Penganggaran Sektor Publik

Menurut Anggarini (2010:35) terdapat berbagai sistem penganggaran, antara lain :

1. Anggaran Tradisional (*Line Item Budgeting*)

Line item budgeting ialah anggaran yang disusun menurut klasifikasi belanja sampai dengan rincian objek belanja. Hal ini berimplikasi pada control yang ketat terhadap input yang mengakibatkan kurangnya fleksibilitas bagi manajer (pengguna anggaran) dalam menggunakan anggarannya. Dengan demikian, anggaran tradisional merupakan penyusunan anggaran yang didasarkan kepada dan dari mana dana tersebut berasal (pos-pos pengeluaran). Jenis anggaran ini dianggap paling tua dan banyak mengandung kelemahan.

2. *Incremental budgeting*

Incremental budgeting adalah suatu sistem anggaran pada belanja dan pendapatan yang memungkinkan dapat terjadinya revisi selama tahun berjalan, sekaligus sebagai dasar dari penentuan usulan anggaran pada periode tahun yang akan datang.

3. *Performance Budgeting* (Anggaran Berbasis Kinerja)

Performance Budgeting adalah sistem yang penganggarannya berorientasi pada output dan sangat berhubungan erat dengan visi, misi serta rencana strategis pada organisasi. Anggaran berbasis kinerja merupakan penyusunan anggaran dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dengan pengeluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil. Dengan demikian, penganggaran berbasis kinerja adalah teknik penyusunan anggaran yang berdasarkan pada pertimbangan beban kerja dan unit cost dari setiap kegiatan yang terstruktur. Struktur diawali dengan pencapaian tujuan, program, dan di landasi oleh pemikiran tingkat keberhasilan program, baik disisi eksekutif maupun legislatif.

4. *Planning Programming Budgeting System* (PPBS)

Planning Programming Budgeting System adalah proses perencanaan, pembuatan program dan penganggaran yang terkait dalam suatu sistem dalam kesatuan yang dibuat dan tidak terpisah, yang didalamnya terkandung identifikasi tujuan organisasi serta permasalahan yang mungkin timbul. Berikut ini langkah dalam implementasi pada *planning Programming Budgeting System* (PPBS) adalah menentukan tujuan dari organisasi dan tujuan unit organisasi dengan jelas, mengevaluasi berbagai alternatif program dengan menghitung *cost benefit* dari masing-masing program, dan

pemilihan dari masing-masing program, dan pemilihan program yang memiliki manfaat besar dengan biaya yang rendah .

5. *Zero Based Budgeting* (ZBB)

Zero Based Budgeting merupakan suatu sistem anggaran yang didasarkan pada perkiraan kegiatan, bukan pada apa yang telah dilakukan pada masa lalu. Seluruh kegiatan akan di evaluasi secara terpisah. Ada tiga langkah penyusunan pada ZBB ini berarti berbagai program dikembangkan dalam visi pada tahun yang bersangkutan, antara lain :

- a. Mengidentifikasi unit pada keputusan
- b. Mendirikan paket keputusan
- c. Mereview pada penyusunan peringkat paket keputusan

6. *Medium Term Budgeting Fremework* (MTBF)

Medium Term Budgeting Fremework, yaitu suatu kerangka strategi kebijakan pemerintah tentang anggaran belanja untuk departemen dan lembaga pemerintah non departemen. Kerangka ini memberikan tanggung jawab yang lebih besar kepada departemen untuk penetapan alokasi dan pengguna sumber dana pembangunan. Keberhasilan *Medium Term Budgeting Fremework*, komponen tergantung pada mekanisme pengambilan keputusan anggaran secara agregat yang didasarkan pada skala prioritas. Dalam mekanisme *Medium Term Budgeting Fremework*, komponen anggaran biaya

yang ditetapkan (*top-down*), perkiraan anggaran biaya yang diusulkan (*bottom-up*), dan penyesuaian perkiraan anggaran biaya, disesuaikan dengan sumber daya yang ada.

2.1.7 Anggaran Tradisional

Anggaran tradisional merupakan pendekatan yang paling banyak digunakan dinegara berkembang. Anggaran dengan pendekatan Tradisional ini digunakan untuk mengendalikan pengeluaran. Pengendalian pengeluaran dapat dilakukan apabila pos/akun/keuangan jika dilaporkan dalam bentuk lebih rinci. Dalam organisasi /instansi pemerintah, semakin rinci suatu akun anggaran, maka instansi pemerintah semakin tidak memiliki kebebasan untuk menentukan sendiri anggarannya. Penyusunan anggaran dengan pendekatan Tradisional ini menggunakan orientasi input, bukan output. Pada periode berikutnya, suatu unit kerja meminta kenaikan jumlah anggaran pendapatan karena inflasi, maka metode penyusunan anggaran yang berorientasi input dan menentukan kenaikan anggaran berdasarkan inflasi atau perubahan harga seperti itu disebut *incremental budgeting*.

Anggaran dengan metode tradisional adalah sentralistis, berorientasi pada input, tidak terkait dengan perencanaan jangka panjang, *Line-item* dan *incremental*, Batasan departemen yang kaku (*rigid department*), Menggunakan aturan klasik: *Vote accounting*, Prinsip

anggaran bruto, dan bersifat tahunan. *Traditional budget* didominasi oleh penyusunan anggaran yang bersifat *line-item dan incremental*, yaitu proses penyusunan anggaran yang hanya mendasarkan pada besarnya realisasi anggaran tahun sebelumnya, konsekuensinya tidak ada perubahan mendasar terhadap anggaran baru. Hal ini seringkali bertentangan dengan kebutuhan riil dan kepentingan masyarakat. *Performance budget* pada dasarnya adalah sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran yang berorientasi pada pencapaian hasil atau kinerja. Kinerja tersebut harus mencerminkan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik, yang berarti harus berorientasi kepada kepentingan publik.

Setelah terjadi krisis keuangan, administrator negara mulai memikirkan kembali proses penganggaran secara serius. Perubahan dalam pola pikir ini akhirnya menghasilkan penerbitan Undang-Undang 17/2003 mengenai Keuangan Negara, yang mengubah standar yaitu, belanja rutin dan pembangunan dan mengonsolidasikannya menjadi satu anggaran bersama. Undang-undang ini pun memperkenalkan perencanaan pengeluaran jangka menengah dan konsep penganggaran berbasis kinerja. Disebutkan bahwa pendekatan prestasi kerja dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan dari kegiatan dan program termasuk efisiensi dalam pencapaian keluaran dan hasil tersebut. Konsep ini dikenal

dengan istilah Anggaran Berbasis Kinerja (ABK). ABK diartikan sebagai penyusunan anggaran yang didasarkan pada target kinerja tertentu. Anggaranlah yang disusun sesuai dengan beban target kinerja. Artinya, target kinerja bersifat tetap dan menjadi dasar dari penyusunan anggaran.

Perbedaan antara metode tradisional dengan metode baru adalah sebagai berikut:

Tabel 1.1
Perbedaan Metode Tradisional dengan Metode ABK

Item	ABK	Tradisional
Singkatan dari	Anggaran Berbasis Kinerja	Kinerja Berbasis Anggaran
Arti	Anggaranlah yang disusun sesuai dengan beban target kinerja tertentu	Kinerjalah yang diubah-ubah sesuai dengan ketersediaan anggaran yang ditetapkan dalam plafon anggaran belanja

Sumber: Data Olahan

2.1.8 Anggaran Berbasis Kinerja

(Sancoko,dkk: 2008) Anggaran berbasis kinerja sebagai yang menghubungkan anggaran negara (pengeluaran negara) dengan hasil yang diinginkan (*output dan outcome*) sehingga setiap rupiah yang dikeluarkan dapat dipertanggung jawabkan kemanfaatannya. *Performance based budgeting* dirancang untuk menciptakan efisiensi, efektivitas dan akuntabilitas dalam pemanfaatan anggaran belanja publik dengan prioritas nasional sehingga seluruh anggaran yang dikeluarkan dapat dipertanggung jawabkan secara transparan kepada masyarakat luas. Jadi anggaran berbasis kinerja (*perfomance based budgeting*) adalah penyusunan anggaran yang didasarkan atas perencanaan kinerja, yang terdiri dari program dan kegiatan yang akan dilaksanakan serta indikator kinerja yang ingin dicapai oleh suatu entitas anggaran (*budget entity*).

Sedangkan Menurut Direktorat Pengawasan Penyelenggaraan Keuangan Daerah mendefinisikan anggaran berbasis kinerja sebagai berikut:

”Panggaran Berbasis Kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dari keluaran tersebut.”

Anggaran berbasis kinerja mempunyai ruang lingkup yang telah ditetapkan oleh Departemen Keuangan Pemerintah Indonesia melalui

pemberlakuan UU No. 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan diterapkan secara bertahap mulai tahun 2005 :

1. Menentukan visi dan misi (yang mencerminkan strategi dalam organisasi), tujuan, sasaran, dan target.

Penentuan visi, misi, tujuan, sasaran, dan target merupakan tahap pertama yang harus ditetapkan suatu organisasi dan menjadi tujuan tertinggi yang hendak dicapai sehingga setiap indikator kinerja harus dikaitkan dengan komponen tersebut. Oleh karena itu, penentuan komponen-komponen tidak hanya ditentukan oleh pemerintah tetapi juga mengikutsertakan masyarakat sehingga dapat diperoleh informasi mengenai kebutuhan publik.

2. Menentukan Indikator Kinerja

Indikator Kinerja adalah ukuran kuantitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, indikator kinerja harus merupakan suatu yang akan dihitung dan diukur serta digunakan sebagai dasar untuk menilai atau melihat tingkat kinerja baik dalam tahapan perencanaan, tahap pelaksanaan maupun tahap setelah kegiatan selesai dan bermanfaat.

3. Evaluasi dan pengambilan keputusan terhadap pemilihan dan prioritas program.

Kegiatan ini meliputi penyusunan peringkat-peringkat alternatif dan selanjutnya mengambil keputusan atas program/kegiatan yang dianggap menjadi prioritas. Dilakukannya pemilihan dan prioritas program/kegiatan mengingat sumber daya yang terbatas.

4. Analisis Standar Biaya (ASB)

Standar biaya suatu program/kegiatan sehingga alokasi anggaran menjadi lebih rasional. Dilakukannya ASB dapat meminimalisir kesepakatan antara eksekutif dan legislatif untuk melonggarkan alokasi anggaran pada tiap-tiap unit kerja sehingga anggaran tersebut tidak efisien. Dalam menyusun ABK perlu memperhatikan prinsip-prinsip penganggaran, perolehan data dalam membuat keputusan anggaran, siklus perencanaan anggaran daerah, struktur APBN/D, dan penggunaan ASB. Dalam menyusun ABK yang perlu mendapat perhatian adalah memperoleh data kuantitatif dan membuat keputusan penganggarnya.

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan anggaran merupakan rencana manajer untuk mengekspresikan tindakan dalam bentuk uang dengan batasan waktu tertentu, serta anggaran sentiasa memberikan rencana-rencana yang berkaitan dengan aktivitas organisasi dengan menggunakan dan memanfaatkan berbagai sumber daya ekonomi yang dimiliki organisasi.

2.1.9 Penerapan Penganggaran Berbasis Kinerja

Selain prinsip-prinsip secara umum seperti yang telah diuraikan di atas, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 mengamanatkan perubahan-perubahan kunci tentang penganggaran sebagai berikut:

1. Penerapan pendekatan penganggaran dengan perspektif jangka menengah.

Pendekatan dengan perspektif jangka menengah memberikan kerangka yang menyeluruh, meningkatkan keterkaitan antara proses perencanaan dan penganggaran, mengembangkan disiplin fiskal, mengarahkan alokasi sumber daya agar lebih rasional dan strategis, dan meningkatkan kepercayaan masyarakat kepada perguruan tinggi dengan pemberian pelayanan yang optimal dan lebih efisien.

Dengan melakukan proyeksi jangka menengah, dapat dikurangi ketidakpastian di masa yang akan datang dalam penyediaan dana untuk membiayai pelaksanaan berbagai inisiatif kebijakan baru, dalam penganggaran tahunan. Pada saat yang sama, harus pula dihitung implikasi kebijakan baru tersebut dalam konteks keberlanjutan fiskal dalam jangka menengah. Cara ini juga memberikan peluang untuk melakukan analisis apakah perguruan tinggi perlu melakukan perubahan terhadap kebijakan yang ada,

termasuk menghentikan program-program yang tidak efektif, agar kebijakan-kebijakan baru dapat diakomodasikan.

2. Penerapan penganggaran secara terpadu.

Dengan pendekatan ini, semua kegiatan perguruan tinggi disusun secara terpadu, termasuk mengintegrasikan anggaran belanja rutin dan anggaran belanja pembangunan. Hal tersebut merupakan tahapan yang diperlukan sebagai bagian upaya jangka panjang untuk membawa penganggaran menjadi lebih transparan, dan memudahkan penyusunan dan pelaksanaan anggaran yang berorientasi kinerja. Dalam kaitan dengan menghitung biaya input dan menaksir kinerja program, sangat penting untuk mempertimbangkan biaya secara keseluruhan, baik yang bersifat investasi maupun biaya yang bersifat operasional.

3. Penerapan penganggaran berdasarkan kinerja

Pendekatan ini 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. Rencana kerja dan anggaran (RKA) yang disusun berdasarkan prestasi kerja dimaksudkan untuk memperoleh manfaat yang sebesar-besarnya dengan menggunakan sumber daya yang

terbatas. Oleh karena itu, program dan kegiatan perguruan tinggi harus diarahkan untuk mencapai hasil dan keluaran yang telah ditetapkan sesuai dengan Rencana Kerja Tahunan (RKT).

2.1.10 Pengukuran Kinerja

Menurut Lembaga Administrasi Negara RI, pengukuran kinerja didefinisikan sebagai berikut:

“Pengukuran kinerja digunakan sebagai dasar untuk menilai keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan visi dan misi instansi pemerintah.”

1. Menetapkan tujuan, sasaran dan strategi organisasi.

Tujuan adalah pernyataan secara umum (belum secara eksplisit) tentang apa yang ingin dicapai organisasi. Sasaran merupakan tujuan organisasi yang sudah dinyatakan secara eksplisit dengan disertai batasan waktu yang jelas. Strategi adalah cara atau teknik yang digunakan organisasi untuk mencapai tujuan dan sasaran. Tujuan, sasaran, dan strategi tersebut ditetapkan dengan berpedoman pada visi dan misi organisasi. Berdasarkan tujuan, sasaran dan strategi tersebut selanjutnya dapat ditentukan indikator dan ukuran kinerja secara tepat.

2. Merumuskan indikator dan ukuran kinerja

Indikator kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara tidak langsung yaitu hal-hal yang sifatnya hanya merupakan

indikasi-indikasi kinerja. Ukuran kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara langsung. Indikator kinerja dan ukuran kinerja ini sangat dibutuhkan untuk menilai tingkat ketercapaian tujuan, sasaran dan strategi. Indikator kinerja dapat berbentuk faktor-faktor keberhasilan utama (*critical success factors*) dan indikator kinerja kunci (*key performance indicator*). Faktor keberhasilan utama adalah suatu area yang mengindikasikan kesuksesan kinerja unit kerja organisasi. Area ini menggambarkan preferensi manajerial dengan memperhatikan variabel-variabel kunci financial dan nonfinansial pada kondisi waktu tertentu. Faktor keberhasilan utama ini harus secara konsisten mengikuti perubahan yang terjadi dalam organisasi. Sedangkan indikator kinerja kunci merupakan sekumpulan indikator yang dapat dianggap sebagai ukuran kinerja kunci baik yang bersifat financial maupun nonfinansial untuk melaksanakan operasi dan kinerja unit bisnis. Indikator ini dapat digunakan oleh manajer untuk mendeteksi dan memonitor capaian kinerja.

3. Mengukur Tingkat Ketercapaian dan Sasaran-Sasaran Organisasi.

Jika kita sudah mempunyai indikator dan ukuran kinerja yang jelas, maka pengukuran kinerja bisa diimplementasikan. Mengukur tingkat ketercapaian tujuan, sasaran dan strategi adalah membandingkan hasil actual dengan indikator dan ukuran kinerja

yang telah ditetapkan. Analisis antara hasil actual dengan indikator dan ukuran kinerja ini menghasilkan penyimpangan positif, penyimpangan negatif, atau penyimpangan nol. Penyimpangan positif berarti pelaksanaan kegiatan sudah berhasil mencapai serta melampaui indikator dan ukuran kinerja yang ditetapkan. Penyimpangan negative berarti pelaksanaan kegiatan belum berhasil mencapai indikator dan ukuran kinerja yang ditetapkan. Penyimpangan nol berarti pelaksanaan kegiatan sudah berhasil mencapai atau sama dengan indikator dan ukuran kinerja yang ditetapkan.

4. Evaluasi Kinerja

Evaluasi kinerja akan memberikan gambaran kepada penerima informasi mengenai nilai kinerja yang berhasil dicapai organisasi. Capaian kinerja organisasi dapat dinilai dengan skala pengukuran tertentu. Informasi capaian kinerja dapat dijadikan *feedback* dan *reward-punishment*, penilaian kemajuan organisasi dan dasar peningkatan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas.

2.1.11 Elemen-Elemen Penganggaran Berbasis Kinerja

(Sancoko,dkk:2008) Dalam penerapan penganggaran berbasis kinerja terdapat elemen-elemen utama yang harus ditetapkan terlebih dahulu, yaitu:

1. Visi dan misi yang hendak dicapai

Visi mengacu erhadap hal yang ingin dicapai oleh pemerintah dalam jangka panjang sedangkan misi adalah kerangka yang menggambarkan bagaimana visi akan dicapai.

2. Tujuan

Tujuan merupakan penjabaran lebih lanjut mengenai visi dan misi. Tergambar dalam rencana pembangunan jangka menengah nasional yang menunjukkan tahapan-tahapan yang harus dilalui dalam rangka mencapai tujuajn visi dan misi yang telah ditetapkan.

3. Sasaran

Sasaran menggambarkan langkah-langkah yang spesifik dan terukur untuk mencapai tujuan yang diinginkan. Kriteria sasaran yang baik adalah dilakukan dengan menggunakan kriteria spesifik, terukur, dapat dicapai, relevan, dan yang sangat penting bahwa sasaran tersebut harus mendukung tujuan (*support goal*).

4. Program

Program adalah sekumpulan kegiatan yang akan dilaksanakan sebagai bagian dari usaha untuk mencapai serangkaian terhadap tujuan sasaran.

5. Kegiatan

Kegiatan adalah serangkaian pelayanan yang mempunyai maksud menghasilkan output dan hasil yang penting untuk pencapaian program.

2.1.12 Struktur Penganggaran

Telah dijabarkan lebih lanjut mengenai struktur penganggaran dalam pasal 6 ayat 1, PP Nomor 21 Tahun 2004 yang menyatakan bahwa APBN disetujui oleh DPR dirincikan dalam unit organisasi, fungsi, program, kegiatan, dan jenis belanja.

1. Organisasi

Organisasi yang digunakan dalam anggaran belanja negara adalah klasifikasi negara atau lembaga dibagi dalam tingkat eselon I yang bertanggungjawab terhadap pelaksanaan pada masing-masing kementerian dan lembaga. Pada masing-masing kementerian program kementerian, unit eselon II dan III yang bertanggungjawab terhadap suatu pelaksanaan kegiatan pendukung program.

2. Fungsi dan Sub Fungsi

Pencapaian atas prestasi atas suatu bidang pemerintahan tertentu yang akan dilaksanakan dalam rangka pencapaian tujuan untuk pembangunan nasional. Dan sub fungsi adalah penjabaran lebih lanjut dari fungsi.

3. Program

Penjabaran pada kebijakan pada kementerian negara atau lembaga dalam bentuk upaya yang berisi satu atau beberapa kegiatan dengan menggunakan sumber daya yang disediakan untuk mencapai hasil yang terukur sesuai dengan misinya yang dilaksanakan instansi dan masyarakat dalam koordinasi kementerian negara atau lembaga.

4. Kegiatan dan Sub Kegiatan

Kegiatan adalah bagian dari program yang dilaksanakan oleh satu atau beberapa satuan kerja sebagai dari pencapaian sasaran terukur pada satuan program dan terdiri dari sekumpulan tindakan pengalihan sumber daya baik yang berupa personil, barang modal termasuk peralatan dan teknologi, dana atau kombinasi dari beberapa atau semua jenis sumber daya tersebut masukan (*input*) dalam bentuk barang dan jasa.

Sub kegiatan adalah bagian dari pelaksanaan yang menunjang usaha pada pencapaian tujuan dan sasaran kegiatan tersebut. Sub

kegiatan dapat dipisahkan antara yang satu dengan yang lainnya berdasarkan pada perbedaan keluarannya.

5. Jenis Belanja

Jenis belanja berikut ini klasifikasi anggaran menurut jenis belanja dibagi menjadi enam (6) kategori, yaitu : 1. Belanja pegawai, 2. Belanja barang, 3. Belanja modal, 4. Subsidi, 5. Bantuan sosial, 6. Hibah.

2.1.13 Realisasi Anggaran Publik

Menurut Bastian (2010:240) Realisasi anggaran publik merupakan proses pelaksanaan segala sesuatu yang telah direncanakan dan dianggarkan oleh organisasi publik. Dalam siklus akuntansi sektor publik setelah proses penganggaran selesai dilakukan maka tahap selanjutnya adalah relisasi dari penganggaran yang telah dirancang oleh organisasi sektor publik.

Tahapan anggaran sektor publik terdiri dari kegiatan utama adalah:

1. Pencairan Anggaran, dimulai dengan tahapan persiapan yang terdiri dari kegiatan dan pembuatan prosedur dan formulir serta pembuatan anggaran kas; tahapan proses pelaksanaan terdiri dari kegiatan pengumpulan bukti untuk pencatatan kemudian penyelesaiannya pada tata prosedur pencatatan barang dan modal, serta pelaporan aktivitas jasa.

2. Realisasi pendapatan, dimulai dengan tahapan persiapan yang terdiri dari kegiatan menghitung potensi dan pembuatan regulasi untuk prosedur serta formulir; tahapan proses terdiri dari kegiatan penagihan dan pengumpulan pendapatan; dan tahap penyelesaian terdiri dari kegiatan rekapitulasi realisasi pendapatan serta pengenaan sanksi dan insentif.
3. Pelaksanaan program, dimulai dengan tahapan persiapan yang terdiri atas kegiatan pembentukan tim dan membuat tata aturan serta pembagian beban kerja. Tahapan proses pelaksanaan terdiri dari kegiatan pelaksanaan pekerjaan, sementara tahap penyelesaian terdiri dari kegiatan finansial produk dan pembuatan laporan.

2.1.14 Standar Pelayanan Minimal

Standar pelayanan minimal merupakan suatu istilah dalam pelayanan publik (*public policy*) yang menyangkut kualitas dan kuantitas pelayanan publik yang disediakan oleh pemerintah sebagai salah satu indikator kesejahteraan masyarakat. Anggarini (2010:87) memberikan definisi untuk standar pelayanan minimal yaitu merupakan standar minimal pelayanan publik yang harus disediakan untuk masyarakat. Dengan adanya SPM masyarakat mendapatkan standar pelayanan minimal yang dijadikan sebagai acuan mengenai kualitas dan kuantitas suatu pelayanan publik yang disediakan oleh pemerintah.

Dengan demikian pelayanan yang bermutu/berkualitas adalah pelayanan yang berbasis masyarakat, melibatkan masyarakat dan dapat diperbaiki secara terus menerus. Disisi lain, pemerintah dituntut untuk bekerja secara efisien dan efektif dalam hal pelayanan kepada masyarakat. Sejalan dengan itu bahwa Kebijakan Standar Pelayanan Minimal pada Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah pada pasal 11 ayat (4) UU No. 32/2004 yang menyatakan bahwa “penyelenggaraan urusan yang bersifat wajib yang berpedoman pada standar pelayanan minimal dilaksanakan secara bertahap dan ditetapkan oleh Pemerintah”. Sebagai bentuk tindak lanjut kebijakan Standar Pelayanan Minimal adalah diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 65 Tahun 2005 tertanggal 28 Desember 2005 tentang Pedoman Penyusunan Standar Pelayanan Minimal yang kemudian ditindak lanjuti dengan Peraturan Pemerintah Nomor 38 Tahun 2007 tentang pembagian urusan antara pemerintah, pemerintah daerah provinsi, dan pemerintah daerah provinsi, dan pemerintah daerah kabupaten/ kota, kantor ketahanan pangan merupakan urusan wajib.

2.1.15 Konsep *Value For Money*

Menurut Mardiasmo (2009:4) *Value for money* merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu ekonomis, efisiensi, dan efektivitas.

1. Ekonomi yaitu perolehan input dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang terendah. Ekonomi merupakan perbandingan input dengan *input value* yang dinyatakan dalam satuan moneter.
2. Efisiensi yaitu pencapaian *output* yang maksimum dengan *input* tertentu untuk penggunaan *input* yang terendah untuk mencapai *output* tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan *output/input* yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan.
3. Efektivitas yaitu tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektivitas merupakan perbandingan *outcome* dengan *output*.

Konsep *value for money* (VFM) merupakan konsep penting dalam manajemen kinerja sektor publik. Meskipun sama dengan menggunakan *Value* dan *Money* dalam akuntansi dan manajemen keuangan. Selain itu *time value of Money* memiliki pengertian bahwa nilai uang bisa berubah dengan adanya perubahan waktu, sedangkan

Value For Money memiliki pengertian penghargaan terhadap nilai uang. Berarti bahwa setiap nilai rupiah harus dihargai secara layak dan digunakan sebaik-baiknya.

2.1.15.1 *Value For Money* Sebagai Metode Penilaian Kinerja

Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan nonfinansial. Pengukuran kinerja sektor publik dilakukan untuk memenuhi tiga maksud.

1. Membantu memperbaiki kinerja pemerintah.
2. Pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan.
3. Mewujudkan pertanggungjawaban publik dan memperbaiki komunikasi kelembagaan.

Kriteria pokok yang mendasari pelaksanaan manajemen publik dewasa ini adalah: ekonomi, efisiensi, efektivitas, 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*), serta efektif (berhasil guna) dalam arti mencapai tujuan dan sasaran.

2.1.15.2 Pengukuran Kinerja Dengan Menggunakan *Value For Money*

Mardiasmo (2009:70) mengatakan lemahnya perencanaan anggaran memungkinkan munculnya *underfinancing* atau *overfinancing* yang akan mempengaruhi tingkat efisiensi dan efektivitas anggaran. Efektivitas dan efisiensi didukung oleh konsep *value for money* yang merupakan konsep dalam organisasi sektor publik yang memiliki pengertian penghargaan terhadap nilai uang. *Value for money* merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah dan sektor publik. Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai dari sisi *output* yang dihasilkan semata, akan tetapi secara terintegrasi harus mempertimbangkan *input*, *output*, dan *outcome* secara bersama-sama. Permasalahan yang sering muncul adalah sulitnya mengukur *output* karena *output* yang dihasilkan pemerintah tidak selalu berupa *output* yang berwujud (*tangible output*), tetapi kebanyakan juga bersifat *output* tidak berwujud (*intangible output*). Ukuran kinerja pada

dasarnya berbeda dengan indikator kinerja. Perbedaan antara ukuran kinerja dengan indikator kinerja adalah:

1. Ukuran kinerja, Umumnya mengacu pada penilaian kinerja secara langsung, misalnya: laporan keuangan pemerintah.
2. Indikator kinerja, Mengacu pada penilaian kinerja secara tidak langsung, yaitu hal-hal yang sifatnya hanya merupakan indikasi-indikasi kinerja.

Mekanisme penentuan indikator kinerja membutuhkan:

- a. Sistem perencanaan dan pengendalian. Meliputi proses, prosedur, dan struktur yang memberi jaminan bahwa tujuan organisasi telah dijelaskan dan dikomunikasikan keseluruhan bagian organisasi dengan menggunakan rantai komando.
- b. Spesifikasi teknis dan standarisasi. Spesifikasi ini digunakan sebagai ukuran kinerja kegiatan, program dan organisasi.
- c. Kompetensi teknis dan profesionalisme. Personil yang memiliki kompetensi dan profesional merupakan jaminan dukungan dalam pekerjaan.
- d. Mekanisme ekonomi dan mekanisme pasar. Mekanisme ekonomi terkait dengan pemberian *reward* dan *punishment* yang bersifat finansial.

- e. Sedangkan mekanisme pasar terkait dengan penggunaan sumber daya. Mekanisme ini digunakan untuk memperbaiki kinerja personil dan organisasi.

2.1.15.3 Tujuan *Value For Money*

Menurut Mardiasmo (2009:72) Tujuan pelaksanaan *value for money* adalah, ekonomi: hemat cermat dalam pengadaan dan alokasi sumber daya. efisiensi: Berdaya guna dalam penggunaan sumber daya efektivitas: berhasil guna dalam arti mencapai tujuan dan sasaran. equity: Keadilan dalam mendapatkan pelayanan publik. equality: Kesetaraan dalam penggunaan sumber daya.

Tujuan lain yang dikehendaki terkait pelaksanaan *value for money* adalah

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.

5. Meningkatkan kesadaran akan uang publik (*public costs awareness*) sebagai akar pelaksanaan akuntabilitas publik.

2.2 Kerangka Pemikiran

Sesuai dengan Undang – Undang nomor 32 dan 33 Tahun 2004, pemerintah daerah diberi kewenangan untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintah. Penyelenggaraan urusan pemerintah yang menjadi wewenang daerah dan didanai oleh dana publik yang tertuang dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Konsekuensi dari penyelenggaraan otonomi daerah dan desentralisasi adalah terjadi reformasi penganggaran daerah dari anggaran tradisional yang bersifat *line-item* dan *incremental* menjadi anggaran berbasis kinerja. Anggaran berbasis kinerja adalah sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan sangat erat terhadap visi, misi dan rencana strategis organisasi. Anggaran berbasis kinerja mempunyai program prioritas. Program prioritas adalah program yang berorientasi pada kepentingan publik.

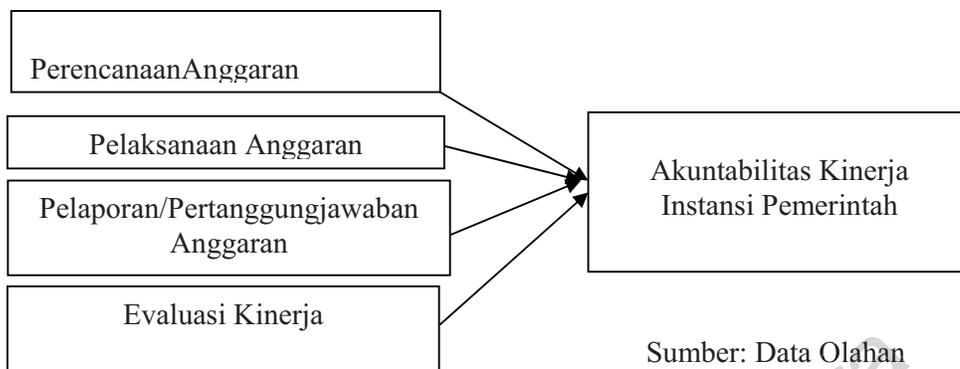
Visi, misi, sasaran, program dan kegiatan yang merupakan elemen anggaran berbasis kinerja menyebabkan anggaran berbasis kinerja perlu menerjemahkan tujuan kedalam sasaran yang lebih terukur, sasaran kedalam program, dan program kedalam kegiatan dengan output terukur. Dalam rangka penerapan otonomi daerah dan desentralisasi, penganggaran berbasis kinerja

diterapkan untuk mendukung terciptanya akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah. Keterkaitan antara penganggaran berbasis kinerja dengan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah daerah dapat dilihat dalam pernyataan Darise (2008:146) Penganggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran yang dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara keluaran dan hasil yang diharapkan dari kegiatan dan program termasuk efisiensi dalam pencapaian keluaran dari hasil tersebut.

Anggaran yang ditetapkan merupakan pegangan dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah sehingga tercapainya anggaran berarti tercapainya sasaran pemerintah daerah. Maka dari itu, anggaran harus berkualitas dan realistis dan adanya pengendalian yang efektif sehingga dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

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

Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran



2.3 Adapun Penelitian Terdahulu Yang Penulis Jadikan Sebagai Bahan

Rujukan Adalah:

1. Afiah (2010) melakukan penelitian dengan judul “Tinjauan Penganggaran Berbasis Kinerja Sebagai Upaya Peningkatan Kinerja Pemerintahan Indonesia” .Penelitian ini menunjukkan bahwa dengan membangun suatu sistem anggaran berbasis kinerja yang dapat memadukan perencanaan kinerja dengan anggaran tahunan akan terlihat adanya keterkaitan antara dana yang tersedia dengan hasil yang diharapkan.
2. Harjanti (2009) melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah”, hasil dari penelitiannya menunjukkan bahwa Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja mempunyai pengaruh yang sangat lemah terhadap akuntabilitas instansi pemerintah.