

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Kajian Teoritis

2.1.1. Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi sektor publik disebut akuntansi pemerintah. Dan diberbagai kesempatan, bidang ini disebut akuntansi keuangan publik. Berbagai perkembangan terakhir, sebagai dampak keberhasilan penerapan *accrual base* di Selandia Baru, pemahaman ini telah berubah. Akuntansi sektor publik didefinisikan sebagai akuntansi dana masyarakat.

Akuntansi dana masyarakat dapat diartikan sebagai "...mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat. (Bastian, 2006). Dari definisi tersebut dana masyarakat perlu diartikan dana yang dimiliki oleh masyarakat, bukan individual, yang biasanya dikelola oleh organisasi-organisasi sektor publik, dan juga pada proyek-proyek kerja sama sektor publik dan swasta.

Menurut Indra Bastian, Dr, M.B.A (2006) mendefinisikan akuntansi sektor publik adalah mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen dibawahnya, Pemerintah Daerah, BUMN, BUMD, LSM, dan Yayasan

sosial, maupun pada proyek-proyek kerja sama sektor publik dan swasta.

Beberapa tugas dan fungsi sektor publik sebenarnya dapat juga dilakukan oleh sektor swasta, misalnya tugas untuk menghasilkan beberapa jenis pelayanan publik, seperti layanan komunikasi, penarikan pajak, pendidikan, transportasi publik, dan sebagainya. Akan tetapi, untuk tugas tertentu keberadaan sektor publik tidak dapat digantikan oleh sektor swasta, misalnya fungsi birokrasi pemerintahan.

Tabel 2.1
Perbedaan Sektor Publik dengan Sektor Swasta

No	Aspek perbedaan	Sektor publik	Sektor swasta
1	Tujuan organisasi	Non profit motive	Profit motive
2	Sumber pendanaan	Pajak, Retribusi, Utang, Obligasi, Laba BUMN/BUMD, Penjualan Aset Negara, dan sebagainya.	Pembiayaan Internal: Modal Sendiri, Laba Ditahan, Penjualan Aktiva. Pembiayaan Eksternal : Utang bank, Obligasi, Penerbitan saham.
3	Pertanggungjawaban	Pertanggungjawaban kepada masyarakat (publik) dan parlemen (DPR/DPRD)	Pertanggungjawaban kepada pemegang saham dan kreditur
4	Struktur organisasi	Birokratis, kaku dan hirarkis	Fleksibel : dasar, piramid, lintas fungsional, dan sebagainya.
5	Karakteristik anggaran	Terbuka untuk publik	Tertutup untuk publik
6	Sistem akuntansi	Cash accounting	Accrual accounting
7	Kriteria keberhasilan	Ekonomi, Efisiensi	Laba

		Efektivitas	
8	Kecenderungan sifat	Organisasi politis	Organisasi bisnis
9	Dasar operasional	Diluar ekanisme pasar	Berdasarkan mekanisme pasar

Sumber: Mahsun, 2006

Berdasarkan kedua pendapat ahli tersebut, dapat disimpulkan bahwa antara sektor publik dan sektor swasta memiliki perbedaan antara tujuan, sumber pendanaan, pertanggung jawaban, struktur organisasi, karakteristik anggaran dan sistem akuntansi. Secara garis besar organisasi sektor publik berorientasi pada aktivitas nonprofit sedangkan pada sektor swasta organisasi berorientasi pada aktivitas yang menghasilkan laba (profit oriented). Hal ini dikarenakan tujuan utama dari organisasi sektor publik sendiri adalah memberikan layanan pada publik atau masyarakat, berbanding terbalik dengan organisasi swasta yang tujuan utamanya adalah mencari laba.

2.2. Kinerja

2.2.1 Definisi Kinerja

Menurut Mardiasmo (2002:121) sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial. Menurut Mardiasmo dalam bukunya "Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah" yang dimaksud dengan tolak ukur kinerja adalah ukuran keberhasilan yang dicapai pada setiap unit kerja

perangkat daerah. Tolak ukur kinerja ditetapkan dalam bentuk Standar Pelayanan yang ditentukan oleh masing-masing daerah. Dan satuan ukur yang terait dengan efisiensi biaya (pengeluaran) dan kuantitas pelayanan.

Ukuran kinerja digunakan untuk menentukan kelayakan biaya pelayanan yang dibebankan kepada masyarakat sebagai pengguna jasa publik. Masyarakat tentu tidak mau terus menerus ditarik pungutan sementara pelayanan yang mereka terima tidak ada peningkatan kualitas dan kuantitasnya. Oleh karena itu, pemerintah berkewajiban untuk meningkatkan efisiensi dan efektifitas pelayanan publik.

Alokasi biaya (pengeluaran daerah) harus dikaitkan dengan prinsip ekonomi, efisiensi dan efektifitas (*value for money*). Kesatuan unit kerja harus berupa angka numerik, dapat diperbandingkan dan cukup spesifik. Hal tersebut dimaksudkan agar kinerja unit kerja dapat diperbandingkan dengan indikator kinerja atau unit kerja lain, sekaligus dapat digunakan untuk melihat indikasi masalah unit kerja yang mungkin muncul terikat dengan pengeluaran daerah yang dilakukan.

Sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah pada pokoknya adalah instrumen yang digunakan instansi pemerintah dalam pemenuhan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi, terdiri dari berbagai komponen yang merupakan satu kesatuan yaitu perencanaan strategi,

pengukuran kinerja dan pelaporan kinerja. Didalam mengukur hasil kinerja pelayanan publik menggunakan Indeks Kepuasan Masyarakat yang merupakan hasil dari pendapat masyarakat sebagai pengguna pelayanan publik.

2.2.2. Tujuan Pengukuran Kinerja Sektor Publik

Tujuan dilakukan pengukuran kinerja di sektor publik menurut Mahmudi (2007:14) adalah :

a. Mengetahui tingkat ketercapaian tujuan organisasi

Pengukuran kinerja pada organisasi serta publik digunakan untuk mengetahui ketercapaian tujuan organisasi. Ditinjau dari perspektif pengendalian internal, sistem pengukuran kinerja didesain untuk memonitor implementasi rencana-rencana organisasi, meentukan kapan rencana tersebut berhasil dan bagaimana cara memperbaikinya. Menurut Atkinson et al dalam Kloot 1999 yang dikutip oleh (Mahmudi, 2007:14). Sistem pengukuran kinerja digunakan untuk memfokuskan perhatian pada pencapaian tujuan organisasi, mengukur dan melaporkan kinerja, serta untuk memahami bagaimana proses kinerja mempengaruhi pembelajaran organisasi.

b. Menyediakan sarana pembelajaran pegawai

Pengukuran kinerja merupakan pendekatan sistematis dan integrasi untuk memperbaiki kinerja organisasi dalam rangka mencapai tujuan strategi organisasi dan mewujudkan visi dan

misinya. Sistem pengukuran kinerja bertujuan untuk memperbaiki hasil dari usaha yang dilakukan oleh pegawai dengan mengaitkannya terhadap tujuan organisasi.

c. Memperbaiki kinerja periode-periode berikutnya

Pengukuran kinerja dilakukan sebagai sarana pembelajaran untuk perbaikan kinerja dimasa yang akan datang. Penerapan sistem pengukuran kinerja dalam jangka panjang bertujuan untuk membantu budaya berprestasi didalam organisasi. Kinerja saat ini harus lebih baik dari kinerja sebelumnya, dan kinerja yang akan datang harus lebih baik dari kinerja sekarang.

d. Memberikan pertimbangan yang sistematis dalam pembuatan keputusan pemberian penghargaan (*reward*) dan hukuman (*punishment*)

Pengukuran kinerja bertujuan memberikan dasar sistematis bagi manajer untuk memberikan *reward*, misalnya kenaikan gaji, tunjangan, dan promosi atau *punishment* misalnya pemutusan kerja, penundaan promosi dan teguran.

e. Memotivasi pegawai

Pengukuran kinerja bertujuan meningkatkan motivasi pegawai. Dengan adanya pengukuran kinerja yang dihubungkan dengan manajemen kompensasi, maka pegawai yang berkinerja tinggi akan memperoleh *reward*. *Reward* tersebut memberikan motivasi

pegawai untuk berkinerja lebih tinggi dengan harapan kinerja yang tinggi akan memperoleh kompensasi yang tinggi.

f. Menciptakan akuntabilitas publik

Pengukuran kinerja merupakan salah satu alat untuk mendorong terciptanya akuntabilitas publik. Pengukuran kinerja menunjukkan seberapa besar kinerja manajerial dicapai, seberapa bagus kinerja finansial organisasi, dan kinerja lainnya yang menjadi dasar penilaian akuntabilitas dalam bentuk laporan kinerja. Pelaporan kinerja tersebut sangat penting bagi manajer untuk meningkatkan akuntabilitas manajerial dan akuntabilitas kinerja dan bagi pihak eksternal berguna untuk mengevaluasi kinerja organisasi, menilai transparansi dan akuntabilitas publik.

2.2.3. Manfaat Pengukuran Kinerja

Adapun manfaat pengukuran kinerja adalah sebagai berikut :

- a. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen.
- b. Memberikan arah untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan.
- c. Untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja.
- d. Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (*reward & punishment*) secara objektif atas pencapaian prestasi

yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati.

- e. Sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi.
- f. Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi.
- g. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
- h. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.

2.3 . Anggaran

2.3.1. Definisi Anggaran

Anggaran merupakan sebagai alat perencanaan kegiatan publik yang dinyatakan dalam suatu moneter sekaligus berfungsi sebagai alat pengendalian. Karakteristik umum dalam sistem anggaran publik adalah sebagai berikut:

- a. Komprensif
- b. Terintegrasikan dan lintas departemen
- c. Proses pengambilan keputusan
- d. Berjangka panjang
- e. Spesifikasi tujuan dan perangsangan prioritas
- f. Analisis total cost dan benefit
- g. Berorientasi input, output dan outcome
- h. Pengawasan kinerja

2.3.2. Fungsi Anggaran

Menurut Mardiasmo (2002:122) anggaran sektor publik mempunyai beberapa fungsi utama yaitu:

1. Anggaran Sebagai Alat Perencanaan

Anggaran sektor publik dibuat untuk merencanakan tindakan apa yang akan dilakukan oleh pemerintah, berapa biaya yang dibutuhkan, dan berapa hasil yang diperoleh dari belanja pemerintah tersebut. Anggaran sebagai alat perencanaan digunakan untuk:

- a. Merumuskan tujuan serta sasaran kebijakan agar sesuai dengan misi dan visi yang ditetapkan
- b. Merencanakan berbagai program dan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi serta merencanakan alternatif sumber pembiayaan.
- c. Mengalokasikan dana pada berbagai program dan kegiatan yang telah disusun.
- d. Menentukan indikator kinerja dan tingkat pencapaian strategi.

2. Anggaran Sebagai Alat Pengendalian

Anggaran merupakan suatu alat yang esensial untuk menghubungkan antara proses perencanaan dan proses pengendalian. Sebagai alat pengendalian, anggaran memberikan rencana detail atas pendapatan dan pengeluaran pemerintah agar pembelanjaan yang dilakukan dapat dipertanggungjawabkan kepada

publik. Anggaran sebagai alat pengendalian, yang digunakan antara lain:

- a. Mengendalikan efisiensi pengeluaran.
- b. Membatasi kekuasaan dan kewenangan Pemda.
- c. Mencegah adanya overspending, underspending dan salah sasaran dalam pengalokasian anggaran pada bidang lain yang bukan merupakan prioritas.
- d. Memonitori kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional program atau kegiatan pemerintah.

3. Anggaran Sebagai Alat Kebijakan Fiskal

Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal digunakan untuk menstabilkan ekonomi dan mendorong pertumbuhan ekonomi melalui pemberian fasilitas, dorongan dan koordinasi kegiatan ekonomi masyarakat sehingga mempercepat pertumbuhan ekonomi.

4. Anggaran Sebagai Alat Politik

Anggaran sebagai alat politik digunakan untuk memutuskan prioritas-prioritas dan kebutuhan keuangan terhadap prioritas-prioritas. Anggaran sebagai dokumen politik merupakan bentuk komitmen eksekutif dan kesepakatan legislatif atas penggunaan dana publik untuk kepentingan tertentu.

5. Anggaran Sebagai Alat Koordinasi dan Komunikasi

Anggaran sebagai alat koordinasi antar unit kerja dalam organisasi Pemda yang terlibat dalam penyusunan anggaran.

Anggaran yang disusun dengan baik akan mampu mendeteksi terjadinya inkonsistensi suatu unit kerja dalam pencapaian tujuan organisasi. Di samping itu, anggaran publik juga berfungsi sebagai alat komunikasi antar unit kerja.

6. Anggaran Sebagai Alat Evaluasi Kinerja

Anggaran pada dasarnya merupakan wujud komitmen Pemda kepada pemberi wewenang (masyarakat) untuk melaksanakan kegiatan pemerintah dan pelayanan masyarakat. Kinerja pemerintah akan dinilai berdasarkan target anggaran yang dapat direalisasikan.

7. Anggaran Sebagai Alat Komunikasi

Anggaran dapat digunakan sebagai alat untuk memotivasi manajemen Pemda agar bekerja ekonomis, efektif, dan efisien dalam mencapai target kinerja. Agar dapat memotivasi pegawai, anggaran hendaknya bersifat *challenging but attainable* atau *demanding but achievable*. Maksudnya, target kinerja hendaknya ditetapkan dalam batas nasional yang dapat dicapai (tidak terlalu tinggi dan tidak terlalu rendah).

2.3.3. Struktur Anggaran Daerah

Struktur anggaran daerah merupakan satu kesatuan yang terdiri dari:

- a. Pendapatan daerah adalah semua pendapatan daerah dalam periode tahun anggaran tertentu yang menjadi hak daerah.
- b. Belanja daerah adalah semua pengeluaran daerah dalam periode tahun anggaran tertentu yang menjadi beban daerah.

- c. Pembiayaan adalah transaksi keuangan daerah yang dimaksudkan untuk menutup selisih antara pendapatan daerah dan belanja daerah.

2.3.4. Penyusunan Anggaran Daerah

Menurut **Mentri Negara Otonomi Daerah RI dan PAU-SE UGM (2000:5-8)** sebagai berikut:

- a. Keadilan Anggaran

Keadilan anggaran merupakan salah satu misi utama yang diemban oleh pemerintah dalam melakukan berbagai kebijakan, khususnya yang berkaitan dengan pengelolaan anggaran daerah. Pelayanan umum akan meningkatkan dan kesempatan kerja juga akan semakin bertambah, apabila fungsi alokasi dan distribusi dalam pengelolaan anggaran telah dilakukan dengan benar, baik melalui alokasi belanja maupun mekanisme perpajakan serta retribusi yang lebih adil.

- b. Efisiensi dan Efektivitas Anggaran

Hal yang perlu diperhatikan dalam prinsip ini adalah bagaimana memanfaatkan uang sebaik mungkin agar dapat menghasilkan perbaikan pelayanan kesejahteraan yang maksimal guna kepentingan masyarakat.

c. Anggaran yang Berkaitan dan defisit

Pada hakekatnya penerapan prinsip anggaran berimbang adalah untuk menghindari terjadinya hutang, akibat rencana pengeluaran melampaui kapasitas penerimaannya.

d. Disiplin Anggaran

Pengalokasian anggaran harus didasarkan atas skala prioritas yang telah ditetapkan, terutama untuk program yang telah ditujukan pada upaya peningkatan pelayanan masyarakat. Dengan demikian akan dapat menghindari pengalokasian anggaran pada proyek-proyek yang tidak efisien.

e. Transparansi dan Akuntabilitas Anggaran

Transparansi dan akuntabilitas dalam penyusunan anggaran, penetapan anggaran, perubahan anggaran dan perhitungan anggaran merupakan wujud pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada masyarakat.

2.4. Pelayanan Publik

2.4.1. Definisi Pelayanan Publik

Pelayanan publik yang diberikan oleh pemerintah daerah akan mempengaruhi minat para investor disuatu daerah. Dunia usaha menginginkan pelayanan cepat, tepat, mudah, dan murah serta tarif yang jelas dan pasti. Pemerintah perlu menyusun standar pelayanan bagi seriap instansi (dinas) di daerah yang bertugas memberikan pelayanan kepada

masyarakat. Penelitian kualitas pelayanan menurut konsumen (Amy Y.S. Rahayu, 1997:11):

- a. *Tangibles* (berwujud) adalah kualitas pelayanan berupa sarana fisik kantor, komputerisasi administrasi, ruang tunggu, tempat informasi dan sebagainya.
- b. *Realibility* (keandalan) adalah kemampuan dan keandalan dalam menyediakan pelayanan yang terpercaya.
- c. *Responsivness* (tanggapan) adalah kesanggupan untuk membantu dan menyediakan pelayanan secara cepat dan tepat serta tanggap terhadap keinginan konsumen.
- d. *Assurance* (jaminan) adalah kemampuan dan keramahan dan sopan santun dalam meyakinkan kepercayaan konsumen.
- e. *Emphaty* (empati) adalah sikap tegas tetapi ramah dalam memberikan pelayanan kepada konsumen.

Pendapat lain seperti yang dikemukakan oleh Warella dalam Widjaj (2007;11) menyebutkan bahwa pelayanan adalah suatu perbuatan (*deed*), suatu kinerja (*performance*) atau suatu usaha (*effort*), jadi menunjukkan secara inheren pentingnya penerima jasa pelayanan terlibat secara aktif di dalam produksi atau penyampaian proses pelayanan itu sendiri.

Pelayanan publik adalah pemberian pelayanan (melayani) keperluan orang lain atau masyarakat yang mempunyai kepentingan pada organisasi itu sesuai dengan aturan pokok dan tata cara yang telah ditetapkan. (Kurniawan 2005:6).

Sementara itu Dalam **UU No 25 Tahun 2009** pasal 1, mendefinisikan pelayanan publik sebagai berikut : “pelayanan publik adalah kegiatan atau rangkaian kegiatan dalam rangka pemenuhan kebutuhan pelayanan sesuai dengan peraturan perundang-undangan bagi setiap warga negara dan penduduk atas barang, jasa, dan/atau pelayanan administratif yang di sediakan oleh penyelenggara pelayanan publik.”

Beberapa pengertian dasar yang dituliskan di dalam **Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 63 Tahun 2003** adalah sebagai berikut:

- a. Pelayanan Publik adalah segala kegiatan pelayanan yang dilaksanakan oleh penyelenggara pelayanan public sebagai upaya pemenuhan kebutuhan penerima pelayanan maupun pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- b. Penyelenggara pelayanan public adalah instansi pemerintah
- c. Instansi pemerintah adalah sebutan kolektif meliputi satuan kerja/satuan organisasi kementrian, kesekretariatan, lembaga tertinggi dan tinggi negara, dan instansi pemerintah lainnya, baik pusat maupun daerah termasuk badan usaha milik negara, badan hukum mili negara dan badan usaha milik daerah.
- d. Unit penyelenggara pelayanan public adalah unit kerja pada instansi pemerintah yang secara langsung memberikan pelayanan kepada penerima pelayanan public

- e. Pemberi pelayanan public adalah pejabat/pegawai instansi pemerintah yang melaksanakan tugas dan fungsi pelayanan public sesuai dengan peraturan perundang-undangan
- f. Penerima pelayanan public adalah orang, masyarakat, instansi pemerintah dan badan hukum
- g. Biaya pelayanan public adalah segala biaya (dengan nama atau sebutan apapun) sebagai imbal jasa atas pemberian pelayanan public yang besaran dan tata cara pembayaran di tetapkan oleh pejabat yang berwenang sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan

Pelayanan publik adalah segala kegiatan pelayanan yang dilaksanakan oleh penyelenggara publik yaitu instansi pemerintah sebagai upaya pemenuhan kebutuhan penerima pelayanan yaitu masyarakat, maupun dalam rangka pelaksanaan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Indeks kepuasan masyarakat adalah data dan informasi tentang tingkat kepuasan masyarakat yang diperoleh dari hasil pengukuran secara kuantitatif atas pendapat masyarakat dalam memperoleh pelayanan dari aparatur penyelenggara pelayanan publik dengan membandingkan antara harapan dan kebutuhannya.

2.5 Value For Money

Sektor publik sering dinilai sebagai sarang inefisiensi, pemborosan, sumber kebocoran dana, dan institusi yang selalu merugi. Tuntutan baru muncul agar prganisasi sektor publik memperhatikan

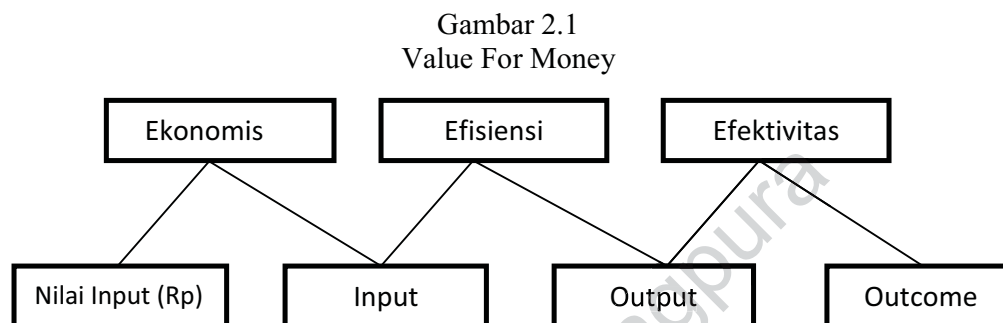
value for money dalam menjalankan aktivitasnya. *Value for money* merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu: ekonomi, efisiensi, dan efektivitas.

1. Ekonomis: pemerolehan input dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga terendah. Ekonomi merupakan perbandingan input dengan *input value* yang dinyatakan dalam satuan moneter. Ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik dapat meminimalisir *input resources* yang digunakan yaitu dengan menghindari pengeluaran yang boros dan tidak produktif.
2. Efisiensi: pencapaian output yang maksimum dengan input tertentu atau 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: tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektivitas merupakan perbandingan *outcome* dengan output.

Ketiga hal tersebut merupakan elemen pokok *value for money*, namun beberapa pihak berpendapat bahwa tiga elemen saja belum cukup. Perlu ditambah dua elemen lain yaitu keadilan (*equity*) dan pemerataan atau kesetaraan (*equality*). Keadilan mengacu pada adanya kesempatan sosial (*social opportunity*) yang sama untuk mendapatkan pelayanan publik yang berkualitas dan kesejahteraan ekonomi. Selain keadilan,

perlu dilakukan distribusi secara merata. Artinya, penggunaan uang publik hendaknya tidak hanya terkonsentrasi pada kelompok tertentu saja, melainkan perlu dilakukan secara merata.

Secara sistematis, *value for money* dapat digambarkan sebagai berikut:



Sumber: Akuntansi Sektor Publik, (Mardiasmo, 2009: 5)

Dalam Akuntansi Sektor Publik (Mardiasmo, 2009: 5), menjelaskan variabel-variabel tersebut sebagai berikut:

a. *Input*

Merupakan sumber daya yang digunakan untuk pelaksanaan suatu kebijakan program dan aktivitas. Contoh *input* adalah: dokter di rumah sakit, tanah untuk jalan baru, guru disekolah, dan sebagainya. *Input* data perlu dinyatakan dengan nilai uang. Masalah dalam pengukuran *input* terletak pada penentuan metode harga, apakah digunakan harga pasar atau tidak? Bagaimana jika tidak tersedia harga pasar? Apakah biaya kesempatan (*opportunity cost*) relevan untuk dipertimbangkan?

b. *Output*

Merupakan hasil yang dicapai dari suatu program, aktivitas, dan kebijakan. Pada umumnya *output* yang diinginkan saja yang dibicarakan, sedangkan *output* yang tidak diinginkan atau efek samping jarang dibicarakan. Mengukur *output* lebih sulit dilakukan terutama untuk pelayanan sosial, seperti pendidikan, keamanan dan kesehatan.

c. *Troughput* (sasaran antara)

Analisis *valur for money* memerlukan data *input* dan *output* yang memadai karena *valur for money* mempunyai kaitan erat dengan pengukuran *output* dan *input*. Permasalahan yang sering muncul adalah tidak tersedianya data *output* yang lengkap. Namun ini tidak berarti analisis *valur for money* tidak dapat dilakukan. Karena untuk mengukur *output* seringkali terdapat kesulitan, organisasi publik menggunakan *output* antara (*intermediate output*) atau indikator kinerja (*performance indicator*) sebagai alat ukur *output*.

d. *Outcome*

Dampak yang ditimbulkan dari suatu aktivitas tertentu. sebagai contoh, *outcome* yang diharapkan terjadi dari aktivitas pengumpulan sampah oleh dinas kebersihan kota adalah terciptanya lingkungan kota yang bersih dan sehat. *Outcome* seringkali dikaitkan dengan tujuan (*objectives*) atau target yang hendak dicapai.

Value for money dapat dicapai apabila organisasi telah menggunakan biaya *input* paling kecil untuk mencapai *output* yang optimum dalam rangka mencapai tujuan organisasi. Menurut Mardiasmo (2009: 6), manfaat implementasi konsep *value for money* pada organisasi sektor publik antara lain:

1. Meningkatkan efektivitas pelayanan publik, dalam arti pelayanan yang diberikan tepat sasaran,
2. Meningkatkan mutu pelayanan publik,
3. Menurunkan biaya pelayanan publik karena hilangnya inefisiensi dan terjadinya penghematan dalam penggunaan *input*,
4. Alokasi belanja yang lebih berorientasi pada kepentingan publik, dan
5. Meningkatkan kesadaran akan uang publik (*public cost awareness*) sebagai akar pelaksanaan akuntabilitas publik.

2.6 Peranan Indikator Kinerja Dalam Pengukuran Kinerja

Untuk melakukan pengukuran kinerja, variabel kunci yang sudah teridentifikasi tersebut kemudian dikembangkan menjadi indikator kinerja untuk unit kerja yang bersangkutan. Untuk dapat diketahui tingkat capaian kinerja, indikator kinerja tersebut kemudian dibandingkan dengan target kinerja atau standar kinerja. Tahap terakhir adalah evaluasi kinerja yang hasilnya berupa *feedback*, *reward*, dan *punishment* kepada manajer pusat pertanggungjawaban.

Indikator kinerja digunakan sebagai indikator pelaksanaan strategi yang telah ditetapkan. Indikator kinerja tersebut dapat berbentuk faktor-faktor keberhasilan utama organisasi (*critical success factors*) dan indikator kinerja kunci (*key performance indicator*).

Faktor Keberhasilan Utama adalah suatu area untuk mengidentifikasi kesuksesan kinerja unit kerja organisasi. Area ini merefleksikan preferensi manajerial dengan memperhatikan variabel-variabel kunci finansial dan nonfinansial pada kondisi waktu tertentu. *Critical success factor* tersebut harus secara konsisten mengikuti perubahan yang terjadi dalam organisasi.

Indikator Kinerja Unit merupakan sekumpulan indikator yang dapat dianggap sebagai ukuran kinerja kunci baik yang bersifat finansial maupun nonfinansial untuk melaksanakan operasi dan kinerja unit bisnis. Indikator ini dapat digunakan oleh manajer untuk mendeteksi dan memonitor capaian kinerja.

2.6.1 Pengembangan Indikator Kinerja

Penggunaan indikator kinerja sangat penting untuk mengetahui apakah suatu aktifitas atau program telah dilakukan secara efisien dan efektif. Indikator untuk tiap-tiap unit organisasi berbeda-beda tergantung pada tipe pelayanan yang dihasilkan. Penentuan indikator kinerja perlu mempertimbangkan komponen berikut:

- a. Biaya pelayanan (*cost of service*)
- b. Penggunaan (*utilization*)
- c. Kualitas dan standar pelayanan (*quality and standards*);

- d. Cakupan pelayanan (*coverage*); dan
- e. Kepuasan (*satisfaction*)

Indikator biaya biasanya diukur dalam bentuk biaya unit (*unit cost*), misalnya biaya perunit pelayanan (panjang jalan yang diperbaiki, jumlah ton sampah yang diangkut, biaya persiswa). Beberapa pelayanan mungkin tidak dapat ditentukan biaya unitnya, karena output yang dihasilkan tidak dapat dikuantifikasi atau tidak ada keseragaman tipe pelayanan yang diberikan. Untuk kondisi tersebut dapat dibuat **indikator kinerja proksi** misalnya belanja per kapita (misalnya: belanja per 1000 penduduk)

Tabel 2.2
Contoh Pengembangan Indikator Kinerja

Dinas/unit kerja	Indikator Kinerja
Rumah sakit	Biaya total rata-rata per pasien yang masuk Biaya rata-rata rawat jalan per pasien yang masuk Biaya rata-rata pelayanan medis dan paramedis per pasien yang masuk Biaya rata-rata pelayanan umum (nonklinis) per pasien yang masuk Penggunaan fasilitas Rata-rata masa tinggal pasien dirumah sakit Jumlah pasien rata-rata per bed per tahun Rasio antara pasien baru dengan pasien lama yang masuk kembali Proporsi tingkat hunian
Klinik Kesehatan	Jumlah pelanggan yang dilayani per hari per jumlah total penduduk untuk wilayah tertentu
Pekarjaan Umum	Panjang jalan yang dibangun atau diperbaiki / total panjang jalan Panjang jalan yang disapu atau dibersihkan / total panjang jalan Kondisi jalan Keamanan jalan
Kepolisian	% Jumlah kriminalitas yang tertangani / jumlah kriminalitas yang terdeteksi/ tercatat

	% penurunan jumlah kecelakaan atau pelanggaran lalu lintas % jumlah pengaduan masyarakat yang tertanganani/ jumlah total pengaduan masyarakat yang belum masuk
DPR/DPRD	% jumlah pengadua dan tuntutan masyarakat yang tertanganani / jumlah total aspirasi yang masuk Jumlah rapat yang dilakukan per bulan/tahun Jumlah peraturan yang dihasilkan per bulan/tahun % jumlah peserta rapat [er total anggota
Dipenda	% jumlah pendaptan yang terkumpul / potensi

Indikator penggunaan (*utilization*) pada dasarnya membandingkan antara jumlah pelayanan yang ditawarkan (*supply of service*) dengan permintaan publik (*public demand*). Indikator ini harus mempertimbangkan preferensi publik, sedangkan pengukurannya biasanya berupa volume absolute atau presentase tertentu, misalnya presentase penggunaan kapasitas. Contoh lain adalah rata-rata jumlah penumpang per bus yang dioperasikan. Indikator kinerja ini digunakan untuk mengetahui frekuensi operasi atau kapasitas kendaraan yang digunakan pada tiap-tiap jalur.

Indikator kualitas dan standar pelayanan merupakan indikator yang paling sulit diukur, karena menyangkut pertimbangan yang sifatnya subyektif. Penggunaan indikator kualitas dan standar pelayanan harus dilakukan secara hati-hati karena kalau terlalu menekankan indikator ini justru dapat menyebabkan kontra produktif. Contoh indikator kualitas dan standar pelayanan misalnya perubahan jumlah complain masyarakat atas pelayanan tertentu.

Indikator cakupan pelayanan perlu dipertimbangkan apabila terdapat kebijakan atau peraturan perundangan yang mensyaratkan untuk memberikan pelayanan dengan tingkat pelayanan dengan tingkat pelayanan minimal yang telah ditetapkan.

Indikator kepuasann biasanya diukur melalui metode jajak pendapat secara langsung. Bagi pemerintah daerah, metode penjarangan aspirasi masyarakat (*need assessment*) dapat juga digunakan untuk menetapkan indikator kepuasan. Namun demikian, dapat juga digunakan indikator proksi misalnya jumlah komplain. Pembuatan indikator kinerja tersebut memerlukan kerja sama antar unit kerja.

2.7 Indikator Kinerja Dan Pengukuran *Value For Money*

Value For Money merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Kinerja pemerintah tidak dapat dinilai dari sisi output yang dihasilkan saja, akan tetapi harus mempertimbangkan input, output dan outcome secara bersama-sama. Bahkan, untuk beberapa hal perlu ditambah pengukuran distribusi dan cakupan layanan (*equity & service coverage*). Permasalahan yang sering dihadapi oleh pemerintah dalam melakukan pengukuran kinerja adalah sulitnya mengukur output, karena aoutput yang dihasilkan tidak selalu berupa output yang berwujud, akan tetapi lebih banyak berupa *intangible output*.

Istilah “ukuran kinerja” pada dasarnya berbeda dengan istilah “indikator kinerja”. Ukuran kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara langsung, sedangkan indikator kinerja mengacu pada penilaian kinerja secara tidak

langsung, yaitu hal-hal yang sifatnya hanya merupakan indikasi-indikasi kinerja. Untuk dapat mengukur kinerja pemerintah, maka perlu diketahui indikator-indikator kinerja sebagai dasar penilaian kinerja. Mekanisme untuk menentukan indikator kinerja tersebut memerlukan hal-hal sebagai berikut:

1. Sistem perencanaan dan pengendalian

Sistem perencanaan dan pengendalian meliputi proses, prosedur, dan struktur yang memberi jaminan bahwa tujuan organisasi telah dijelaskan dan dikomunikasikan keseluruh bagian organisasi dengan menggunakan rantai komando yang jelas yang didasarkan pada spesifikasi tugas pokok dan fungsi, kewenangan serta tanggungjawab.

2. Spesifikasi teknis serta standardisasi

Kinerja suatu kegiatan, program, dan organisasi diukur dengan menggunakan spesifikasi teknis secara detail untuk memberikan jaminan bahwa spesifikasi teknis tersebut dijadikan sebagai standar penilain.

3. Kompetensi teknis dan profesionalisme

Untuk memberikan jaminan terpenuhinya spesifikasi teknis dan standardisasi yang ditetapkan, maka perlu personel yang memiliki kompetensi dan profesional dalam bekerja.

4. Mekanisme ekonomi dan mekanisme pasar

Mekanisme ekonomi terkait dengan pemberian penghargaan dan hukuman (*reward & punishment*) yang bersifat finansial, sedangkan mekanisme pasar terkait dengan penggunaan sumber daya yang menjamin

terpenuhinya *value for money*. Ukuran kinerja digunakan sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (alat pembinaan)

5. Mekanisme Sumber Daya Manusia

Pemerintah perlu menggunakan beberapa mekanisme untuk memotivasi stafnya untuk memperbaiki kinerja personal dan organisasi.

Peran indikator kinerja bagi pemerintah antara lain:

- a. Untuk membantu memperjelas tujuan organisasi
- b. Untuk mengevaluasi target akhir (*final outcome*) yang dihasilkan,
- c. Sebagai masukan untuk menentukan skema insentif manajerial,
- d. Memungkinkan bagi pemakai jasa layanan pemerintah untuk melakukan pilihan,
- e. Untuk menunjukkan standar kinerja,
- f. Untuk menunjukkan efektifitas,
- g. Untuk membantu menentukan aktifitas yang memiliki efektifitas biaya yang paling baik untuk mencapai target sasaran, dan
- h. Untuk menunjukkan wilayah, bagian, atau proses yang masih potensial untuk dilakukan penghematan biaya.

Permasalahan teknis yang dihadapi pada saat pengukuran ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (*value for money*) organisasi adalah bagaimana membandingkan input dengan output untuk menghasilkan ukuran efisiensi yang memuaskan jika output yang dihasilkan tidak dapat dinilai dengan harga pasar. Solusi praktis atas masalah tersebut adalah dengan cara membandingkan input finansial (biaya) dengan output nonfinansial,

misalnya biaya unit (*unit cost statistic*). *Unit cost statistic* tersebut dapat digunakan sebagai benang merah untuk mengukur kinerja. Unit-unit kerja pemerintah diharapkan dapat menghasilkan sejumlah *unit cost statistic* yang spesifik unit kerjanya. *Unit cost statistic* tersebut misalnya pada Dinas Pekerjaan umum adalah biaya pemeliharaan perkilometer/panjang jalan dan biaya pemeliharaan perkilometer/ukuran lain selain panjang jalan.

2.8 Pengukuran *Value For Money*

Kriteria pokok yang mendasari pelaksanaan manajemen publik dewasa ini adalah: ekonomi, efisiensi, efektivitas, transparansi, dan akuntabilitas publik. Tujuan yang dikendakasi oleh masyarakat mencakup pertanggungjawaban mengenai pelaksanaan *value for money*, yaitu: ekonomi (secara hemat), dalam pengadaan dan alokasi sumber daya, efisien (berdaya guna) dalam penggunaan sumber daya dalam arti penggunaannya diminalkan dan hasilnya dimaksimalkan (*maximizing benefit and minimizing costs*), serta efektif (berhasil guna) dalam arti mencapai tujuan dan sasaran.

Agar dalam menilai kinerja organisasi dapat dilakukan secara obyektif, maka diperlukan indikator kinerja. Indikator kinerja yang ideal harus terkait pada efisiensi biaya dan kualitas pelayanan. Sementara itu, kualitas terkait dengan kesesuaian dengan maksud dan tujuan (*fitness for purposes*), konsistensi, dan kepuasan publik (*public satisfaction*). Kepuasan masyarakat dalam konteks tersebut dapat dikaitkan dengan semakin rendahnya *complain* dari masyarakat.

2.8.1 Langkah-Langkah Pengukuran *Value For Money* Pengukuran Ekonomi

Pengukuran efektivitas hanya memperhatikan keluaran yang didapat, sedangkan pengukuran ekonomi hanya mempertimbangkan pemasukan yang dipergunakan. Ekonomi merupakan pengukuran relatif. Pertanyaan sehubungan dengan pengukuran ekonomi adalah:

- a. Apakah biaya organisasi lebih besar dari yang telah dianggarkan oleh organisasi?
- b. Apakah biaya organisasi lebih besar daripada biaya organisasi lain yang sejenis yang dapat diperbandingkan?
- c. Apakah organisasi telah menggunakan sumber daya finansialnya secara optimal?

Pengukuran Efisiensi

Efisiensi merupakan hal penting dari ketiga pokok bahasan *value for money*. Efisiensi diukur dengan rasio antara output dan input. Semakin besar output dibanding input, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi.

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

Rasio efisiensi tidak dinyatakan dalam bentuk absolut tetapi dalam bentuk relatif. Unit A lebih efisien dibanding unit B, unit A lebih efisien tahun ini dibanding tahun lalu, dan seterusnya. Karena efisiensi diukur dengan

membandingkan keluaran dan masukan, maka perbaikan efisiensi dapat dilakukan dengan cara:

1. Meningkatkan output pada tingkat input yang sama.
2. Meningkatkan output dalam proporsi yang lebih besar daripada proporsi peningkatan input.
3. Menurunkan input pada tingkatan output yang sama.
4. Menurunkan input dalam proporsi yang lebih besar daripada proporsi penurunan output.

Penyebut atau input sekunder seringkali diukur dalam bentuk satuan mata uang. Pembilang atau output dapat diukur baik dalam jumlah uang ataupun satuan fisik. (Catatan: efisien seringkali juga dapat dinyatakan dalam bentuk input/output, dengan interpretasi yang sama dengan bentuk output /input, contoh: biaya perunit output).

Dalam pengukuran kinerja *value for money*, efisiensi dapat dibagi menjadi dua: (a) efisiensi **alokasi** (efisiensi 1), dan (b) **efisiensi teknis** atau **manajerial** (efisiensi 2). Efisiensi alokasi terkait dengan kemampuan untuk mendayagunakan sumber daya input pada tingkat kapasitas optimal. Efisiensi teknis (manajerial) terkait dengan kemampuan mendayagunakan sumber daya input pada tingkat output tertentu.

Pengukuran Efektivitas

Efektivitas adalah suatu ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut dikatakan telah berjalan dengan efektif. Hal terpenting

yang perlu dicatat adalah bahwa efektivitas tidak menyatakan tentang berapa besar biaya yang telah dikeluarkan untuk mencapai tujuan tersebut. Biaya boleh jadi melebihi apa yang telah dianggarkan, boleh juga dua kali lebih besar atau bahkan tiga kali lebih besar daripada yang telah dianggarkan. Efektivitas hanya melihat apakah suatu program atau kegiatan telah mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Universitas Tanjungpura