

BAB 2

Tinjauan Pustaka

2.1 Akuntansi Sektor Publik

Bastian (2007:15) mendefinisikan akuntansi sektor publik sebagai mekanisme teknis dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM dan yayasan sosial, maupun pada proyek-proyek kerjasama sektor publik dan swasta. Nordiawan (2006:35) menyatakan akuntansi sektor publik adalah proses pencatatan, pengklasifikasikan, penganalisisan dan pelaporan transaksi keuangan dari suatu organisasi publik yang menyediakan informasi keuangan bagi para pemakai laporan keuangan yang berguna untuk pengambilan keputusan. Secara umum akuntansi sektor publik adalah sistem akuntansi yang dipakai oleh lembaga-lembaga publik sebagai salah satu alat pertanggung jawaban kepada publik. Dewasa ini terdapat perhatian yang makin besar terhadap praktek akuntansi yang dilakukan oleh lembaga-lembaga publik, baik akuntansi sektor pemerintahan maupun lembaga publik non pemerintah. Lembaga publik mendapat tuntutan dari masyarakat untuk dikelola secara transparan dan bertanggungjawab. Sektor publik adalah manajemen keuangan yang berasal dari publik sehingga menimbulkan konsekuensi untuk dipertanggungjawabkan kepada

publik. Dengan demikian pengelolaannya memerlukan keterbukaan dan akuntabilitas terhadap publik.

Ruang lingkup akuntansi sektor publik meliputi badan-badan pemerintahan yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan unit-unit kerja pemerintah, organisasi sukarelawan, rumah sakit, perguruan tinggi dan universitas, yayasan, lembaga swadaya masyarakat, organisasi keagamaan, organisasi politik, dan sebagainya.

Sistem akuntansi untuk badan-badan pemerintahan harus mengikuti standar akuntansi pemerintah (SAP) seperti dimaksud dalam undang-undang nomor 17 tahun 2003 pasal 32, undang-undang nomor 1 tahun 2004 pasal 51 ayat 3, dan peraturan pemerintah nomor 24 tahun 2005. Di sisi lain, unit-unit pemerintah yang bergerak di bidang bisnis (BUMN dan BUMD) harus mengikuti standar akuntansi keuangan yang dikeluarkan oleh IAI (Ikatan Akuntansi Indonesia). Sementara itu, organisasi publik non pemerintahan mengikuti standar akuntansi keuangan.

Sifat dan karakteristik sektor publik, akuntansi sektor publik diarahkan untuk mencapai hasil tertentu yang harus memiliki manfaat bagi publik. Dalam beberapa hal akuntansi sektor publik berbeda dengan sektor swasta karena adanya perbedaan lingkungan yang mempengaruhi. Sifat dan karakteristik organisasi sektor publik terutama adalah tujuan, sifat, dan sumber dananya. Sifat organisasi sektor publik adalah organisasi non laba. Tujuannya hanyalah memberikan pelayanan kepada masyarakat dan meningkatkan kesejahteraannya.

Organisasi sektor publik bergerak dalam lingkungan yang sangat kompleks. Komponen lingkungan yang mempengaruhi sektor publik meliputi faktor ekonomi, politik, kultur, dan demografi.

Perbedaan dan persamaan sektor publik dan sektor komersial adalah perbedaan sifat dan karakteristik sektor publik dengan sektor komersial dapat dilihat dengan membandingkan beberapa hal yakni tujuan organisasi, sumber pembiayaan, pertanggung jawaban, struktur organisasi, karakteristik anggaran, dan akuntansi keuangan.

Tujuan sektor publik adalah memberi pelayanan kepada masyarakat dan mensejahterakan masyarakat, misalnya pelayanan dalam bidang pendidikan, keamanan, kesehatan masyarakat, penegakan hukum, transportasi publik, penyediaan barang kebutuhan masyarakat dan sebagainya. Sementara itu, sektor komersial bertujuan mencari laba untuk meningkatkan kesejahteraan pemegang saham.

Sektor publik memperoleh biaya dari pajak, retribusi, laba BUMN dan BUMD, pinjaman luar negeri, obligasi, sumbangan, dana abadi, hibah, dan lainnya. Sedangkan sektor komersial memperoleh biaya dari modal pemilik dan laba yang ditahan, utang bank, obligasi, dan penerbitan saham baru.

Sektor publik dan sektor komersial memiliki persamaan, dimana keduanya adalah bagian yang saling berhubungan dari sistem ekonomi negara, dan sumber daya yang sama untuk mencapai tujuan organisasi. Keduanya juga menghadapi masalah yang sama yaitu kelangkaan sumber daya sehingga harus menggunakannya secara

efektif dan efisien. Selain itu, keduanya memiliki manajemen yang sama, produk yang sama, dan sama-sama terikat pada aturan yang berlaku.

2.2 Akuntabilitas

Dalam definisi tradisional, akuntabilitas adalah istilah umum untuk menjelaskan sejumlah organisasi telah memperlihatkan bahwa mereka telah memenuhi misi yang mereka emban (*Benveniste:1991*). Istilah akuntabilitas juga berasal dari istilah dalam bahasa Inggris *accountability* yang berarti pertanggungjawab atau keadaan untuk dipertanggungjawabkan atau keadaan untuk diminta pertanggungjawaban. Definisi lain juga menjelaskan akuntabilitas dapat diartikan sebagai kewajiban-kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber-sumber daya publik dan yang bersangkutan dengannya untuk dapat menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawabannya. Dalam pengertian luas, akuntabilitas dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Selain itu pada Deklarasi Tokyo mengenai petunjuk akuntabilitas publik menetapkan pengertian akuntabilitas yakni kewajiban-kewajiban dari individu-individu atau penguasa yang dipercayakan untuk mengelola sumber-sumber daya publik dan yang bersangkutan dengannya

untuk dapat menjawab hal-hal yang menyangkut pertanggungjawaban fiskal, manajeria dan program. Berarti bahwa akuntabilitas berkaitan dengan pelaksanaan evaluasi (penilaian) mengenai standar pelaksanaan kegiatan, apakah standar yang dibuat sudah tepat dengan situasi dan kondisi yang dihadapi, dan apabila dirasa sudah tepat, manajemen memiliki tanggung jawab untuk mengimplementasikan standar-standar tersebut. Akuntabilitas terkait erat dengan instrumen untuk kegiatan kontrol terutama dalam hal pencapaian hasil pada pelayanan publik dan menyampaikannya secara transparan kepada masyarakat (Arifiyadi: 2008). Dalam hubungan ini, diperlukan evaluasi kinerja yang dilakukan untuk mengetahui sejauh mana pencapaian hasil serta cara-cara yang digunakan untuk mencapai semua itu.

Pengendalian (*control*) sebagai bagian penting dalam manajemen yang baik adalah hal yang saling menunjang dengan akuntabilitas. Dengan kata lain pengendalian tidak dapat berjalan efisien dan efektif bila tidak ditunjang dengan mekanisme akuntabilitas yang baik demikian juga sebaliknya.

Dari beberapa definisi dari akuntabilitas ini memberikan suatu petunjuk sasaran pada hampir semua reformasi sektor publik dan mendorong pada munculnya tekanan untuk pelaku kunci yang terlibat untuk bertanggungjawab dan untuk menjamin kinerja pelayanan publik yang baik. Prinsip utama dari akuntabilitas yaitu merupakan pelaksanaan pertanggungjawaban dimana dalam kegiatan yang dilakukan oleh pihak yang terkait harus mampu mempertanggungjawabkan atas pelaksanaan kewenangan yang telah diberikan pada bidang tugasnya. Prinsip akuntabilitas

terutama berkaitan erat dengan pertanggung jawaban terhadap efektivitas kegiatan dalam pencapaian sasaran atau target kebijakan atau program yang memang telah ditetapkan.

Media akuntabilitas yang memadai dapat berbentuk laporan yang dapat mengekspresikan pencapaian tujuan melalui pengelolaan sumber daya suatu organisasi, karena pencapaian tujuan merupakan salah satu ukuran kinerja individu maupun unit organisasi. Tujuan tersebut dapat dilihat dalam rencana strategi organisasi, rencana kinerja, dan program kerja tahunan, dengan tetap berpegangan pada Rencana Jangka Panjang dan Menengah (RJPM) dan Rencana Kerja Pemerintah (RKP). Media akuntabilitas lain yang cukup efektif dapat berupa laporan tahunan tentang pencapaian tugas pokok dan fungsi dan target-target serta aspek penunjangnya seperti aspek keuangan, aspek sarana dan prasarana, aspek sumber daya manusia dan lain-lain.

2.2.1 Konsep Akuntabilitas

Akuntabilitas terkait erat dengan instrumen untuk kegiatan kontrol terutama dalam hal pencapaian hasil pada pelayanan publik dan menyampaikan secara transparan kepada masyarakat. Konsep tentang akuntabilitas secara harfiah dalam bahasa Inggris biasa disebut dengan *accountability* yang diartikan sebagai “yang dapat dipertanggungjawabkan” atau dalam kata sifat disebut sebagai *accountable* (Mardiasmo, 2009:20). Pengertian *accountability* dan *responsibility* seringkali

diartikan sama. Padahal maknanya jelas sangat berbeda. Beberapa ahli menjelaskan bahwa dalam kaitannya dengan birokrasi, *responsibility* merupakan otoritas yang diberikan atasan untuk melaksanakan suatu kebijakan.

Sedangkan *accountability* merupakan kewajiban untuk menjelaskan bagaimana realisasi otoritas yang diperolehnya tersebut. Berkaitan dengan istilah akuntabilitas, Sirajudin H Saleh dan Aslam Iqbal (1995) berpendapat bahwa akuntabilitas merupakan sisi-sisi sikap dan watak kehidupan manusia yang meliputi akuntabilitas internal dan eksternal seseorang. Dari sisi internal seseorang akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban orang tersebut kepada Tuhan-nya. Sedangkan akuntabilitas eksternal seseorang adalah akuntabilitas orang tersebut kepada lingkungannya baik lingkungan formal (atasan-bawahan) maupun lingkungan masyarakat. Ini berarti bahwa akuntabilitas berkaitan dengan pelaksanaan evaluasi (penilaian) mengenai standar pelaksanaan kegiatan, apakah standar yang dibuat sudah tepat dengan situasi dan kondisi yang dihadapi, dan apabila dirasa sudah tepat, manajemen memiliki tanggung jawab untuk mengimplementasikan standar-standar tersebut. Akuntabilitas juga merupakan instrumen untuk kegiatan kontrol terutama dalam pencapaian hasil pada pelayanan publik. Dalam hubungan ini, diperlukan evaluasi kinerja yang dilakukan untuk mengetahui sejauh mana pencapaian hasil serta cara-cara yang digunakan untuk mencapai semua itu. Pengendalian (*control*) sebagai bagian penting dalam manajemen yang baik adalah hal yang saling menunjang dengan akuntabilitas. Dengan kata lain pengendalian tidak

dapat berjalan efisien dan efektif bila tidak ditunjang dengan mekanisme akuntabilitas yang baik demikian juga sebaliknya.

Media akuntabilitas yang memadai dapat berbentuk laporan yang dapat mengekspresikan pencapaian tujuan melalui pengelolaan sumber daya suatu organisasi, karena pencapaian tujuan merupakan salah satu ukuran kinerja individu maupun unit organisasi. Tujuan tersebut dapat dilihat dalam rencana stratejik organisasi, rencana kinerja, dan program kerja tahunan, dengan tetap berpegangan pada Rencana Jangka Panjang dan Menengah (RJPM) dan Rencana Kerja Pemerintah (RKP). Media akuntabilitas lain yang cukup efektif dapat berupa laporan tahunan tentang pencapaian tugas pokok dan fungsi dan target-target serta aspek penunjangnya seperti aspek keuangan, aspek sarana dan prasarana, aspek sumber daya manusia dan lain-lain.

2.2.2 Dimensi Akuntabilitas

Terwujudnya akuntabilitas merupakan tujuan utama dari reformasi sektor publik. Tuntutan akuntabilitas publik mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban horizontal bukan hanya pertanggungjawaban vertikal. Tuntutan yang kemudian muncul adalah perlunya dibuat laporan keuangan eksternal yang dapat menggambarkan kinerja lembaga sektor publik.

Terdapat 5 dimensi dari akuntabilitas tersebut (Rasul,2003:11), yaitu:

1. Akuntabilitas hukum dan kejujuran (*accountability for probity and legality*)

Akuntabilitas hukum terkait dengan dilakukannya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam organisasi, sedangkan akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan, korupsi dan kolusi.

2. Akuntabilitas manajerial

Akuntabilitas manajerial dapat juga diartikan sebagai akuntabilitas kinerja (*performance accountability*) adalah pertanggung jawaban untuk melakukan pengelolaan organisasi secara efektif dan efisien.

3. Akuntabilitas program

Akuntabilitas program juga berarti bahwa program-program organisasi hendaknya merupakan program yang bermutu dan mendukung strategi dalam pencapaian visi, misi dan tujuan organisasi.

4. Akuntabilitas kebijakan

Lembaga-lembaga publik hendaknya dapat mempertanggungjawabkan kebijakan yang telah ditetapkan dengan mempertimbangkan dampak di masa depan.

5. Akuntabilitas finansial

Akuntabilitas merupakan pertanggungjawaban lembaga publik untuk menggunakan dana publik (*public money*) secara ekonomis, efisien dan efektif, tidak ada pemborosan dan kebocoran dana, serta korupsi.

Sedangkan menurut Ellwood Wayne (1993) terdapat 4 dimensi akuntabilitas yang memang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik, yaitu:

1. Akutabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum (*Accountability for Probity and Legality*) Akuntabilitas kejujuran terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), sedangkan akuntabilitas hukum terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.
2. Akuntabilitas Proses

Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen, dan prosedur administrasi. Akuntabilitas proses termanifestasi melalui pemberian pelayanan publik yang cepat, *responsive*, dan murah biaya. Pengawasan dan pemeriksaan terhadap pelaksanaan akuntabilitas proses dapat dilakukan, misalnya dengan memeriksa ada tidaknya *mark up* dan pungutan-pungutan lain di luar yang ditetapkan, serta sumber-sumber inefisiensi dan pemborosan yang menyebabkan mahal biaya pelayanan publik dan kelambanan dalam pelayanan. Pengawasan dan pemeriksaan akuntabilitas proses juga terkait dengan pemeriksaan terhadap proses

tender untuk melaksanakan proyek-proyek publik. Yang harus dicermati dalam kontrak tender adalah apakah proses tender telah dilakukan secara *fair* melalui *Compulsory Competitive Tendering* (CCT), ataukah dilakukan melalui korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN).

3. Akuntabilitas Program

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.

4. Akuntabilitas Kebijakan

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas.

2.3 Kinerja

Banyak pendapat yang mengungkapkan tentang kinerja diantaranya menurut Anwar Prabu Mangkunegara (2000:67) “Kinerja (prestasi kerja) adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seseorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya”. Selain itu menurut Ambar Teguh dan Rosidah (2003 : 223) Kinerja seseorang merupakan kombinasi dari kemampuan, usaha dan kesempatan yang dapat dinilai

dari hasil kerjanya. Pendapat lain yang juga mengemukakan tentang kinerja yaitu mengemukakan bahwa individu yang memiliki kinerja yang tinggi memiliki beberapa karakteristik, yaitu diantaranya: (a) berorientasi pada prestasi, (b) memiliki percaya diri, (c) berpergendalian diri, (d) kompetensi.

Pada dasarnya kinerja itu adalah merupakan jawaban dari berhasil atau tidaknya tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Kinerja itu dapat terjadi tentu saja didasari oleh beberapa faktor yang melatarbelakanginya menurut Robert L. Mathis dan John H. Jackson (2001 : 82) faktor-faktor yang memengaruhi kinerja individu tenaga kerja, yaitu kemampuan mereka, motivasi, dukungan yang diterima, keberadaan pekerjaan yang mereka lakukan, dan hubungan mereka dengan organisasi. Berdasarkan pengertian di atas, penulis menarik kesimpulan bahwa kinerja merupakan kualitas dan kuantitas dari suatu hasil kerja (*output*) individu maupun kelompok dalam suatu aktivitas tertentu yang diakibatkan oleh kemampuan alami atau kemampuan yang diperoleh dari proses belajar serta keinginan untuk berprestasi. Menurut Anwar Prabu Mangkunegara (2000) menyatakan bahwa faktor yang memengaruhi kinerja antara lain : a. Faktor kemampuan Secara psikologis kemampuan (*ability*) pegawai terdiri dari kemampuan potensi (IQ) dan kemampuan realita (pendidikan). Oleh karena itu pegawai perlu ditempatkan pada pekerjaan yang sesuai dengan keahliannya. b. Faktor motivasi Motivasi terbentuk dari sikap (*attitude*) seorang pegawai dalam menghadapi situasi (*situation*) kerja. Motivasi merupakan kondisi yang menggerakkan diri pegawai terarah untuk mencapai tujuan

kerja. Sikap mental merupakan kondisi mental yang mendorong seseorang untuk berusaha mencapai potensi kerja secara maksimal. David C. Mc Clelland (1997) seperti dikutip Anwar Prabu Mangkunegara (2001 : 68), berpendapat bahwa “Ada hubungan yang positif antara motif berprestasi dengan pencapaian kerja”. Motif berprestasi dengan pencapaian kerja. Motif berprestasi adalah suatu dorongan dalam diri seseorang untuk melakukan suatu kegiatan atau tugas dengan sebaik baiknya agar mampu mencapai prestasi kerja (kinerja) dengan predikat terpuji. Selanjutnya Mc. Clelland (1997), mengemukakan 6 karakteristik dari seseorang yang memiliki motif yang tinggi yaitu: memiliki tanggung jawab yang tinggi, berani mengambil risiko, memiliki tujuan yang realistis, memiliki rencana kerja yang menyeluruh dan berjuang untuk merealisasi tujuan, memanfaatkan umpan balik yang kongkrit dalam seluruh kegiatan kerja yang dilakukan, Mencari kesempatan untuk merealisasikan rencana yang telah diprogramkan Menurut Gibson (1987) ada 3 faktor yang berpengaruh terhadap kinerja: faktor individu seperti kemampuan, ketrampilan, latar belakang keluarga, pengalaman kerja, tingkat sosial dan demografi seseorang. Faktor psikologis : persepsi, peran, sikap, kepribadian, motivasi dan kepuasan kerja. Faktor organisasi : struktur organisasi, desain pekerjaan, kepemimpinan, sistem penghargaan (*reward system*). Menurut Kopelman (1988), faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja adalah: karakteristik individual (*individual characteristics*), karakteristik organisasi (*organizational characteristic*), dan karakteristik kerja (*work characteristics*). Lebih lanjut oleh Kopelman (1988) dijelaskan bahwa kinerja selain

dipengaruhi oleh faktor lingkungan juga sangat tergantung dari karakteristik individu seperti kemampuan, pengetahuan, keterampilan, motivasi, norma dan nilai. Dalam kaitannya dengan konsep kinerja, terlihat bahwa karakteristik individu seperti kepribadian, umur dan jenis kelamin, tingkat pendidikan suku bangsa, keadaan sosial ekonomi, pengalaman terhadap keadaan yang lalu, akan menentukan perilaku kerja dan produktivitas kerja, baik individu maupun organisasi sehingga hal tersebut akan menimbulkan kepuasan bagi pelanggan atau pasien. Karakteristik individu selain dipengaruhi oleh lingkungan, juga dipengaruhi oleh: (1) karakteristik organisasi seperti *reward system*, seleksi dan pelatihan, struktur organisasi, visi dan misi organisasi serta kepemimpinan; (2) karakteristik pekerjaan, seperti deskripsi pekerjaan, desain pekerjaan dan jadwal kerja. Menurut Syafarudin Alwi (2001 : 187) secara teoritis tujuan penilaian dikategorikan sebagai suatu yang bersifat *evaluation* dan *development* yang bersifat *evaluation* harus menyelesaikan: Hasil penilaian digunakan sebagai dasar pemberian kompensasi, Hasil penilaian digunakan sebagai *staffing decision*, Hasil penilaian digunakan sebagai dasar mengevaluasi sistem seleksi. Sedangkan yang bersifat *development* penilaian harus menyelesaikan: Prestasi *riil* yang dicapai individu, Kelemahan- kelemahan individu yang menghambat kinerja, Prestasi- prestasi yang dikembangkan.

Maka dari itu penilaian kinerja pada dasarnya merupakan faktor kunci guna mengembangkan suatu organisasi secara efektif dan efisien, karena adanya kebijakan atau program yang lebih baik atas sumber daya manusia yang ada dalam organisasi.

Penilaian kinerja individu sangat bermanfaat bagi dinamika pertumbuhan organisasi secara keseluruhan, melalui penilaian tersebut maka dapat diketahui kondisi sebenarnya tentang bagaimana kinerja karyawan. Menurut H. John Bernardin dan E.A Russel (1993 : 379) “ *A way of measuring the contribution of individuals to their organization*”. Penilaian kinerja adalah cara mengukur kontribusi individu (karyawan) kepada organisasi tempat mereka bekerja. Menurut Cascio (1992 : 267) “penilaian kinerja adalah sebuah gambaran atau deskripsi yang sistematis tentang kekuatan dan kelemahan yang terkait dari seseorang atau suatu kelompok”. Menurut pendapat dari Wahyudi Bambang (2002 : 101) “penilaian kinerja adalah suatu evaluasi yang dilakukan secara periodik dan sistematis tentang prestasi kerja/jabatan seorang tenaga kerja, termasuk potensi pengembangannya”. Dan Menurut Henry Simamora (338 : 2004) “penilaian kinerja adalah proses yang dipakai oleh organisasi untuk mengevaluasi pelaksanaan kerja individu karyawan”. Kontribusi hasil-hasil penilaian merupakan suatu yang sangat bermanfaat bagi perencanaan kebijakan organisasi adapun secara terperinci penilaian kinerja bagi organisasi adalah: Penyesuaian-penyesuaian kompensasi, Perbaikan kinerja, Kebutuhan latihan dan pengembangan, Pengambilan keputusan dalam hal penempatan promosi, mutasi, pemecatan, pemberhentian dan perencanaan tenaga kerja, Untuk kepentingan penelitian pegawai, Membantu diagnosis terhadap kesalahan desain pegawai.

2.3.1 Konsep Kinerja

Kinerja pada dasarnya dapat dilihat dari 2 segi, yaitu kinerja pegawai (individu) dan kinerja organisasi. Kinerja pegawai adalah hasil kerja perseorangan dalam suatu organisasi. Sedangkan kinerja organisasi adalah totalitas hasil kerja yang dicapai suatu organisasi.

Dalam kamus besar bahasa Indonesia dinyatakan bahwa kinerja berarti:

1. Sesuatu yang di capai
2. Prestasi yang diperlihatkan
3. Kemampuan kerja

Menurut Srimindarti (2006) tiga perangkat variabel yang mempengaruhi perilaku dan prestasi kerja atau kinerja, yaitu:

1. Variabel individual, terdiri dari kemampuan dan ketrampilan, mental dan fisik, latar belakang (keluarga, tingkat sosial), penggajian dan demografis (umur, asal-usul, jenis kelamin).
2. Variabel organisasional, terdiri dari sumber daya, kepemimpinan, imbalan, struktur desain pekerjaan.
3. Variabel psikologis, terdiri dari persepsi, sikap, kepribadian, belajar, motivasi.

Pengukuran kinerja organisasi sektor publik meliputi aspek-aspek, antara lain (Srimindarti 2006) :

1. Kelompok masukan adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran.
2. Kelompok proses adalah ukuran kegiatan, baik dari segi kecepatan, ketepatan, maupun tingkat akurasi pelaksanaan kegiatan tersebut.
3. Kelompok keluaran adalah sesuatu yang diharapkan langsung dapat dicapai dari suatu kegiatan yang dapat berwujud maupun tidak berwujud.
4. Kelompok hasil adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya keluaran kegiatan pada jangka menengah yang mempunyai efek langsung.
5. Kelompok manfaat adalah sesuatu yang terkait dengan tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan.
6. Kelompok dampak adalah pengaruh yang ditimbulkan baik positif maupun negatif.

2.3.2 Pengukuran Kinerja Organisasi Sektor Publik

Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial. Sistem pengukuran kinerja dapat dijadikan sebagai alat pengendalian organisasi, karena pengukuran kinerja diperkuat dengan menetapkan *reward and punishment system*. Maksud dilakukannya pengukuran kinerja sektor public (Mardiasmo 2002) :

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

Pengukuran kinerja dilakukan dengan mengembangkan variabel kunci yang sudah teridentifikasi menjadi indikator kinerja. Indikator kinerja dapat berbentuk faktor keberhasilan utama organisasi dan indikator kunci. Indikator kinerja penting untuk mengetahui apakah aktivitas atau program telah dilakukan secara efisien dan efektif.

Komponen yang digunakan dalam penentuan indikator kinerja:

1. Biaya pelayanan (*cost of service*)

Indikator biasanya diukur dalam bentuk biaya unit.

2. Penggunaan (*utilization*)

Indikator penggunaan membandingkan antara *supply of service* (pelayanan yang ditawarkan) dengan *public demand* (permintaan publik).

3. Kualitas dan Standar pelayanan (*quality and standards*);

Indikator kualitas dan standar pelayanan merupakan indikator yang paling sulit diukur.

4. Cakupan pelayanan (*coverage*)

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

5. Kepuasan (*satisfaction*)

Indikator kepuasan biasanya diukur melalui metode jajak pendapat secara langsung.

Value for money merupakan inti pengukuran kinerja pada organisasi pemerintah. Permasalahan yang sering dihadapi adalah sulitnya mengukur *output*, karena *output* yang dihasilkan tidak selalu berupa *output* yang berwujud, akan tetapi lebih banyak berupa *intangible output*.

Istilah “ukuran kinerja“ (mengacu pada penilaian kinerja secara langsung) pada dasarnya berbeda dengan istilah “indikator Kinerja” mengacu pada penilaian kinerja secara tidak langsung.

Mekanisme untuk menentukan indikator kinerja sebagai berikut (Mardiasmo, 220;2000) :

1. Sistem perencanaan dan pengendalian
2. Spesifikasi teknis dan standardisasi
3. Kompetensi teknis dan profesionalisme
4. Mekanisme ekonomi dan 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*.

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.

Value for money merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang didasarkan pada tiga elemen utama, yaitu: ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (Mardiasmo; 2002).

Ekonomi: pemerolehan *input* dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang terendah. Ekonomi merupakan perbandingan *input* dengan *input value* yang dinyatakan dalam satuan moneter.

Pengukuran Ekonomi

hanya mempertimbangkan masukan yang dipergunakan :

1. Apakah biaya organisasi lebih besar dari yang telah dianggarkan oleh organisasi?

2. Apakah biaya organisasi lebih besar daripada biaya organisasi lain yang sejenis yang dapat diperbandingkan?
3. Apakah organisasi telah menggunakan sumber daya finansialnya secara optimal?

Efisiensi: pencapaian *output* yang maksimum dengan *input* tertentu atau penggunaan *input* yang rendah untuk mencapai *output* tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan *output/input* yang dikaitkan dengan standard kinerja atau target yang telah ditetapkan.

Pengukuran Efisiensi

Efisiensi diukur dengan rasio antara output dengan input. Semakin besar output dibanding input, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi.

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*.

Efektivitas: tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektivitas merupakan perbandingan *outcome* dengan *output*.

Pengukuran Efektivitas

1. Efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya.
2. Efektivitas tidak menyatakan tentang berapa besar biaya yang telah dikeluarkan untuk mencapai tujuan tersebut.
3. Efektivitas hanya melihat apakah suatu program atau kegiatan telah mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

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

Pengukuran Outcome

1. **Peran retrospektif penilaian kinerja masa lalu**:menentukan apakah manfaat yang diharapkan (*expected benefit*) dari suatu program publik telah terwujud
2. **Peran prospektif terkait dengan perencanaan kinerja di masa yang akan datang**:memberikan bukti terhadap praktik yang baik (*good management*). Bukti tersebut dapat menjadi dasar untuk menetapkan target di masa yang akan datang dan mendorong untuk menggunakan praktik yang terbaik.

2.3.2.1 Estimasi Indikator Kinerja

Suatu organisasi perlu melakukan estimasi untuk menentukan target kinerja yang ingin dicapai pada periode mendatang. Penentuan target tersebut didasarkan pada perkembangan cakupan layanan indikator kinerja. Estimasi dapat dilakukan dengan menggunakan (Aji R. Seno ; 2011):

1. Kinerja tahun lalu merupakan *benchmark* (perbandingan) bagi unit tersebut untuk melihat seberapa besar kinerja yang telah dilakukan.
2. *Expert Judgment* menggunakan pengetahuan dan pengalaman dalam mengestimasi indikator kinerja.
3. *Trend* digunakan dalam mengestimasi indikator kinerja karena adanya pengaruh waktu dalam pencapaian kinerja unit kerja.
4. Regresi dilakukan untuk menentukan seberapa besar pengaruh variable-variabel independen mampu mempengaruhi variable dependen.

Sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur finansial dan non finansial. Sistem pengukuran kinerja merupakan salah satu alat pengendalian organisasi karena diperkuat dengan adanya mekanisme *reward dan punishment*. Pengukuran kinerja sektor publik dimaksudkan untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah, memperbaiki pengalokasian sumber daya dan pembuatan keputusan, serta untuk memfasilitasi terwujudnya akuntabilitas publik.

Inti pengukuran kinerja pemerintah adalah pengukuran *value for money*. Kinerja pemerintah harus diukur dari sisi *input*, *output* dan *outcome*. Tujuan pengukuran *value for money* yaitu mengukur tingkat keekonomisan dalam alokasi sumber daya, efisiensi dalam penggunaan sumber dayadan hasil yang maksimal, serta efektifitas dalam penggunaan sumber daya.

2.4 Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan (LAKIP)

LAKIP atau Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah media akuntabilitas yang dapat dipakai oleh instansi pemerintah untuk melaksanakan kewajiban untuk menjawab kepada pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholder*). Media akuntabilitas yang dibuat secara periodik memuat informasi yang dibutuhkan oleh pihak yang memberi amanah atau pihak yang memberikan delegasi wewenang. Melalui media inilah secara formal dapat dilakukan pertanggungjawaban dan bahan untuk menjawab berbagai permasalahan yang diminta oleh pihak-pihak yang berkepentingan untuk menentukan fokus perbaikan kinerja yang berkesinambungan (LAKIP Dinas Kebudayaan, Pariwisata, Pemuda dan Olahraga Kabupaten Kubu Raya).

LAKIP yang selama ini disusun dan disajikan secara terpisah dengan laporan keuangan, harus disusun dan disajikan secara terintegrasi dengan laporan keuangan, sehingga memberi informasi yang komprehensif berkaitan dengan keuangan dan kinerja.

Pentingnya LAKIP bermanfaat bagi dilaksanakannya Evaluasi Kinerja.

Fungsi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP), antara lain:

1. Media hubungan kerja organisasi
2. Media akuntabilitas
3. Media informasi umpan balik perbaikan kinerja
4. LAKIP sebagai Instrumen Peningkatan Kinerja Berkesinambungan seperti
 - a. *Action*, artinya LAKIP sebagai bahan untuk perbaikan kelembagaan, ketatalaksanaan, peningkatan sumber daya manusia, akuntabilitas dan pelayanan publik.
 - b. *Plan*, artinya LAKIP sebagai bahan dalam menyusun Renstra, Rencana Kerja Tahunan, Penetapan Kinerja untuk tahun yang akan datang.
 - c. *Check*, maksudnya LAKIP dapat digunakan untuk mengevaluasi keberhasilan atau kegagalan dalam pencapaian tujuan dan sasaran organisasi.
 - d. *Do*, artinya LAKIP sebagai alat dalam melaksanakan, memantau, mengukur kinerja kegiatan suatu instansi.

2.4.1 Hal-hal yang Harus Ada dalam Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP)

1. LAKIP menyajikan informasi kinerja berupa hasil pengukuran kinerja, evaluasi, dan analisis akuntabilitas kinerja, termasuk menguraikan

keberhasilan dan kegagalan, hambatan/kendala, permasalahan, serta langkah-langkah antisipatif yang akan diambil.

2. Disertakan uraian mengenai aspek keuangan yang secara langsung mengaitkan hubungan antara anggaran negara yang dibelanjakan dengan hasil atau manfaat yang diperoleh (akuntabilitas keuangan) .
3. Diuraikan juga secara singkat Renstra dan Renja tahun bersangkutan beserta sasaran yang ingin dicapai pada tahun itu dan kaitannya dengan capaian tujuan, misi, dan visi.

2.4.2 Permen PAN Nomor : 29 Tahun 2010 tentang Laporan Akuntabilitas Kinerja

Laporan Akuntabilitas Kinerja (Pasal 12) adalah laporan kinerja tahunan yang berisi pertanggungjawaban kinerja suatu instansi dalam mencapai tujuan/sasaran strategis instansi. Laporan akuntabilitas kinerja sebagaimana dimaksud dalam pasal 12 berisi ikhtisar pencapaian sasaran sebagaimana ditetapkan dalam dokumen penetapan kinerja dan dokumen perencanaan (Pasal 16 ayat 1). Pencapaian sasaran sebagaimana dimaksud sekurang-kurangnya menyajikan informasi (Pasal 16 ayat 2) tentang:

1. Pencapaian tujuan dan sasaran organisasi
2. Realisasi pencapaian indikator kinerja utama organisasi
3. Penjelasan yang memadai atas pencapaian kinerja

4. Perbandingan capaian kinerja sampai tahun berjalan dengan target kinerja 5 tahun yang direncanakan.

Fokus pelaporan kinerja dalam laporan akuntabilitas kinerja diatur pada pasal 17 sebagai berikut:

1. Kementerian/Lembaga/Pemerintah Provinsi/ Kabupaten/Kota melaporkan pencapaian tujuan/ sasaran strategis yang bersifat hasil (*outcome*).
2. Unit kerja organisasi eselon I pada kementerian/ lembaga dan satuan kerja perangkat daerah (SKPD) melaporkan pencapaian tujuan/sasaran strategis yang bersifat hasil (*outcome*) dan atau keluaran (*output*) penting.
3. Unit kerja mandiri lainnya melaporkan pencapaian sasaran strategis yang bersifat keluaran (*output*) penting atau keluaran (*output*) lainnya.

Manfaat laporan akuntabilitas kinerja yang diatur pada pasal 18 adalah sebagai berikut:

1. Bahan evaluasi akuntabilitas kinerja bagi pihak yang membutuhkan
2. Penyempurnaan dokumen perencanaan periode yang akan datang
3. Penyempurnaan pelaksanaan program dan kegiatan yang akan datang
4. Penyempurnaan berbagai kebijakan yang diperlukan

2.4.3 Fungsi dan manfaat dari Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan

Selama ini pengukuran keberhasilan maupun kegagalan dari instansi pemerintah dalam menjalankan tugas pokok dan fungsinya sulit untuk dilakukan secara obyektif. Pengukuran kinerja suatu instansi hanya lebih ditekankan kepada kemampuan instansi dalam menyerap anggaran. Suatu instansi dikatakan berhasil melaksanakan tugas pokok dan fungsinya apabila dapat menyerap seratus persen anggaran pemerintah, walaupun hasil maupun dampak dari pelaksanaan program tersebut masih jauh di bawah standar. Untuk mengetahui tingkat keberhasilan suatu instansi pemerintah, maka seluruh aktivitas instansi tersebut harus dapat diukur baik pada input (masukan) dari program juga lebih ditekankan kepada keluaran, proses, manfaat dan dampak.

Sistem pengukuran kinerja yang merupakan elemen pokok dari LAKIP ini akan mengubah paradigma pengukuran keberhasilan. Melalui pengukuran kinerja, keberhasilan suatu instansi pemerintah akan lebih dilihat dari kemampuan instansi tersebut, berdasarkan sumber daya yang dikelolanya sesuai dengan rencana yang telah disusun.

2.4.4 LAKIP dapat berfungsi sebagai

1. Suatu media hubungan kerja organisasi yang berisi data dan informasi.
2. Wujud tertulis pertanggungjawaban suatu instansi kepada pemberi wewenang dan mandat.

3. Media akuntabilitas setiap instansi pemerintah, merupakan bentuk perwujudan kewajiban menjawab yang disampaikan kepada atasannya/pemberi wewenang, yang akhirnya bermuara kepada Presiden untuk selanjutnya menjadi pertanggungjawaban kepada masyarakat (public accountability).
4. Media informasi, tentang sejauh mana penerapan prinsip-prinsip good governance termasuk penerapan fungsi-fungsi manajemen secara benar di instansi yang bersangkutan. Salah satu fungsi manajemen adalah pelaporan, yang dapat dijadikan alat untuk evaluasi diri sendiri guna menentukan focus perbaikan kinerja berkelanjutan yang harus dilakukan.

2.4.5 LAKIP yang disampaikan oleh instansi pemerintah bermanfaat untuk

1. Meningkatkan akuntabilitas

Kredibilitas instansi di mata instansi yang lebih tinggi dan akhirnya meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap instansi.
2. Umpan balik untuk peningkatan kinerja instansi pemerintah, antara lain melalui perbaikan penerapan fungsi-fungsi manajemen secara benar, mulai dari perencanaan kinerja hingga kepada evaluasi kinerja, serta pengembangan nilai-nilai akuntabilitas di lingkungan instansi tersebut.
3. Mengetahui dan menilai keberhasilan dan kegagalan dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab instansi;

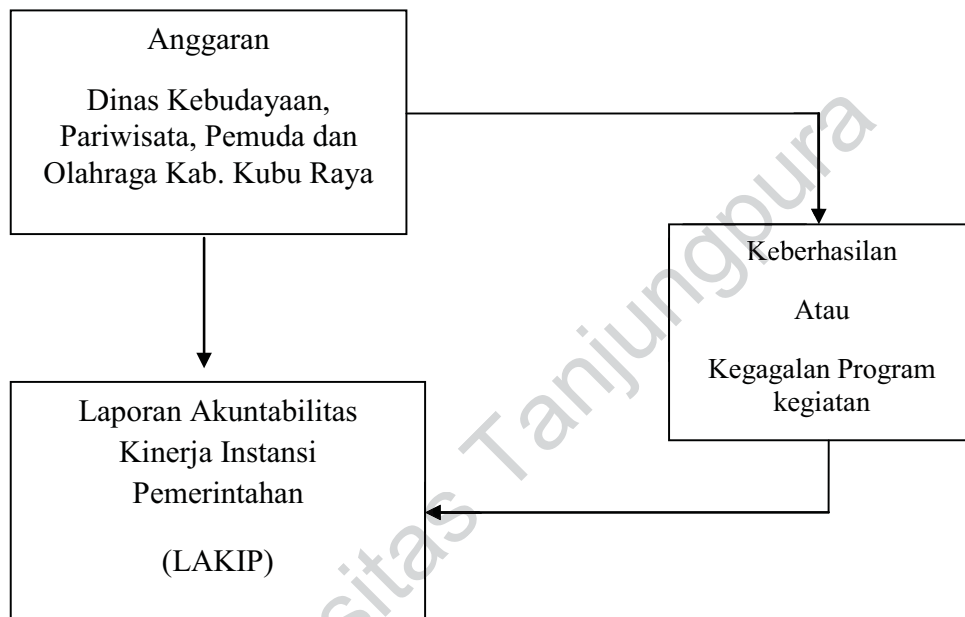
4. Mendorong instansi pemerintah untuk menyelenggarakan tugas umum pemerintahan dan pembangunan secara baik, sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, kebijakan yang transparan dan dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat.
5. Menjadikan instansi pemerintah yang akuntabel, sehingga dapat beroperasi secara efisien, efektif, dan responsif terhadap aspirasi masyarakat dan lingkungannya.

2.5 Kerangka Pemikiran

Pertanggungjawaban pemerintah sangat penting guna mengetahui tingkat keberhasilan atau kegagalan dari program-program yang telah direncanakan dan akan dilaksanakan guna terwujudnya pemerintah lokal yang baik (*good local governance*). Serta untuk mengungkapkan misi instansi dalam bentuk aktifitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawab kepada pihak pemangku kepentingan yang memiliki hak dan wewenang untuk meminta pertanggungjawaban atas apa yang telah dilaksanakan. Dalam penyusunan laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga perlu adanya dasar yakni Permen PAN no. 29 tahun 2010 agar laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang di buat juga dapat sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan. Dan Laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang disampaikan juga dapat bermanfaat sebagaimana mestinya sesuai dengan yang diharapkan terutama dapat laporan akuntabilitas kinerja ini dapat menjadi acuan untuk

meningkatkan kredibilitas dari instansi terutama Dinas Kebudayaan, Pariwisata, Pemuda dan Olahraga Kabupaten Kubu Raya.

2.5.1 Model kerangka pemikiran



Gambar 2.1. Kerangka Pemikiran