

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **2.1. Review Hasil Penelitian Terdahulu**

Penelitian pertama dilakukan oleh Anita Wahyu Wijayanti, Mujibur Khairul Muluk, et al (Wacana Vol.15, No.3, 2012) yang berjudul “Perencanaan Anggaran Berbasis Kinerja Di Kabupaten Pasuruan”. Metode penelitian yang digunakan adalah kualitatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa usulan program dan kegiatan melalui proses musrenbang berpotensi menciptakan rencana program dan kegiatan pembangunan yang sesuai dengan kebutuhan masyarakat. Akan tetapi usulan program dan kegiatan pembangunan dari masyarakat tidak biasa terakomodir semuanya dikarenakan masyarakat kurang mendapatkan informasi program pembangunan yang menjadi prioritas pemerintah daerah tahun bersangkutan. Penyusunan anggaran berbasis kinerja di Kabupaten Pasuruan masih menunjukkan dua hal yaitu: (a) kurangnya komitmen pemerintah daerah yang ditunjukkan dengan belum tersusunnya ASB serta terlambatnya penyusunan standar satuan harga, (b) kurangnya pemahaman petugas perencanaan terhadap indikator kinerja yang ditunjukkan dengan adanya perbedaan indikator *outcome* untuk kegiatan-kegiatan dalam satu program dan adanya perbedaan target kinerja sasaran rencana strategis SKPD (satuan kerja perangkat daerah) dengan RPJMD (rencana pembangunan jangka menengah daerah).

Penelitian kedua dilakukan oleh Taufik Kurrohman (jurnal Dinamika Akuntansi Vol.5, No.1, 2013) yang berjudul “Evaluasi Penganggaran Berbasis Kinerja Melalui Kinerja Keuangan Yang Berbasis *Value For Money* Di Kabupaten/Kota Di Jawa Timur”. Metode penelitian yang digunakan adalah kuantitatif. Hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan uji beda statistik non parametrik yaitu wilcoxon signed rank test menunjukkan bahwa adanya perbedaan sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja pada rasio ekonomi dan efisien. Tidak ada perbedaan sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja pada rasio efektif. Tujuan dari penelitian ini adalah Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui perbedaan kinerja keuangan pemerintah daerah

kabupaten dan kota sebelum dan sesudah penerapan penganggaran berbasis kinerja menggunakan metode *value for money*.

Penelitian ketiga dilakukan oleh Wiwik Andriani dan Ermataty Hatta (Jurnal Akuntansi & Manajemen Vol.7 No.2, 2012) yang berjudul “ Analisis Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja pada Pemerintah Pusat (studi pada politeknik Negeri Padang). Metode penelitian yang digunakan adalah kualitatif. Hasil penelitian menjelaskan bahwa penganggaran berbasis kinerja (*performance base budgeting*) merupakan suatu pendekatan sistematis dalam penyusunan anggaran yang mengaitkan pengeluaran yang dilakukan organisasi sektor publik dengan kinerja yang dihasilkan dengan menggunakan informasi kinerja yang dituangkan dalam bentuk indikator kinerja. Suatu pemerintah dapat dikatakan telah menerapkan bentuk sederhana dari penganggaran berbasis kinerja (*performance based budgeting*) jika telah membuat anggaran berdasarkan skala prioritas dan telah menetapkan indikator kinerja untuk mengukur hasil dari pengeluaran anggaran yang dilakukan dan menggunakan indikator tersebut dalam proses atau mekanisme penyusunan anggaran.

Penelitian keempat dilakukan oleh Nurul Fathia (JOM Fekon Vol.4 No.1, 2017) yang berjudul “Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pelaporan Kinerja Dan Pengendalian Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) (Study Kasus SKPD Di Provinsi Riau)”. Metode penelitian yang digunakan adalah kuantitatif. Hasilnya setiap variabel independen, memberikan pengaruh yang kuat terhadap variabel dependen, artinya penerapan sistem akuntansi pemerintah daerah, penganggaran berbasis kinerja implementasi, kejelasan target anggaran, sistem pelaporan kinerja dan sistem akuntansi dapat menjelaskan pertanggungjawaban kinerja instansi pemerintah.

Penelitian kelima dilakukan oleh Suryo Pratolo (Jurnal Akuntansi dan Investasi Vol.9, No.2, 2008) yang berjudul “Transparansi Dan Akuntabilitas Tata Kelola Pemerintahan Daerah Dalam Hubungannya Dengan Perwujudan Keadilan Dan Kinerja Pemerintah Daerah: Sudut Pandang Aparatur Dan Masyarakat Di Era Otonomi Daerah”. Metode penelitian yang digunakan adalah kuantitatif. Hasil dari penelitian ini adalah kedua transparansi dan akuntabilitas pengaruh kinerja

pemerintah. Kinerja transparansi pengaruh pemerintah langsung sementara akuntabilitas pengaruh pada kinerja pemerintah secara tidak langsung melalui keadilan. Setiap variabel pada tingkat unoptimum, sehingga dapat disimpulkan bahwa kinerja pemerintah unoptimum dan keadilan dipengaruhi oleh unoptimum transparansi dan akuntabilitas.

Penelitian keenam dilakukan oleh Wen Cheng lin dan Shmuel Yahalom (African journal of Bussiness Management Vol.3 No.9, 2009) yang berjudul "Target Performance Management For An International Shipping Harbor: An Integration Activity-Based Budgeting With A Balanced Scorecard Approach, The Case Of Keelung Harbor". Hasil penelitian ini dapat diterapkan pada operasi bongkar muat dan pergudangan pelabuhan keelung untuk memperbaiki operasinya dan juga menjadi panduan bagi pelabuhan lain. Penentuan kebutuhan pelabuhan dapat diperoleh dengan menggunakan metode *Analytic Hierarchy Process* (AHP).

Penelitian ketujuh dilakukan oleh Julia E. Melkers, Katherine G. Willoughby (Public Administration Vol.61 No.1, 2001) yang berjudul "Budgeters' Views of State Performance-Budgeting System: Distinctions across Branches". Kami mensurvei legislative dan eksekutif dari 50 negara bagian, meminta mereka untuk memproyeksikan penerapan penganggaran kinerja di Negara mereka. Secara khusus, kami meminta perwira anggaran ini tentang alasan untuk memperkenalkan anggaran kinerja di negara mereka, jenis kegiatan yang dibutuhkan system mereka; badan pengawas yang bertanggung jawab; tingkat penerapan di seluruh lembaga dan departemen Negara dan tingkat efektivitas dan permasalahan yang dirasakan dengan implementasi reformasi anggaran. Temuan kami menunjukkan bahwa sistem anggaran berbasis kinerja berjalan lambat. Meskipun ada beberapa manfaat yang harus ditonjolkan, hasilnya menunjukkan bahwa menerapkan penganggaran kinerja bukan tanpa masalah mungkin perbedaan terbesar membedakan persepsi penggunaan dan keberhasilan diantara pelaku anggaran, terutama diseluruh cabang pemerintahan.

Penelitian kedelapan dilakukan oleh Taryn Vian dan William J Bicknell (Health Policy and Planning Vol.29, issue 6, 2014) yang berjudul "Good Governance and budget Reform in Lesotho Public Hospital: Performance, Root Causes and Reality". Hasil dari penelitian ini adalah Lesotho melaksanakan

reformasi manajemen keuangan, termasuk berbasis kinerja penganggaran (PBB) sejak tahun 2005 dalam upaya untuk meningkatkan akuntabilitas, transparansi dan efektivitas dalam pemerintahan, namun sedikit yang diketahui tentang bagaimana upaya ini mempengaruhi sektor kesehatan. Didukung oleh beberapa mitra pembangunan dan \$24 juta dalam sumber daya eksternal, reformasi PBB ini dimaksudkan untuk memperkuat kapasitas pemerintah untuk mengelola dana bantuan langsung dan target bantuan untuk menekan sosial prioritas. Studi ini dirancang dan diuji metodologi untuk mengukur penerapan kemajuan reformasi PBB di sektor rumah sakit di Lesotho. Kami menemukan bahwa meskipun beberapa usaha di tingkat nasional untuk mempromosikan dan mendukung pelaksanaan reformasi, staf di tingkat rumah sakit sebagian besar tidak sadar akan tujuan reformasi dan telah membuat hampir tidak ada kemajuan dalam transformasi lembaga dan sistem untuk sepenuhnya mewujudkan tujuan reformasi. Masalah dapat ditelusuri ke desain kompleks reformasi, personil yang tidak memadai dan kapasitas untuk menerapkan, profesional batas antara keuangan dan klinis personil dan kepemimpinannya lemah. Pengalaman reformasi Lesotho menunjukkan bahwa kurang kompleks desain untuk reformasi anggaran, lebih baik disesuaikan dengan konteks dan realitas sektor kesehatan di negara berkembang, mungkin diperlukan untuk memperbaiki tata kelola. Ini juga menyoroti pentingnya mengukur pelaksanaan reformasi pada tingkat sektoral.

## **2.2. Landasan Teori**

### **2.2.1. Anggaran**

#### **2.2.1.1. Definisi Anggaran**

Menurut Sasongko dan Parulian (2015:2) berpendapat bahwa anggaran adalah suatu kegiatan yang disusun secara sistematis oleh manajemen selama satu periode terutang secara kuantitatif

Menurut Rachmat (2011:147) menyatakan bahwa “anggaran (budget) adalah suatu daftar atau pernyataan yang terperinci tentang penerimaan dan pengeluaran negara yang diharapkan dalam jangka waktu satu tahun”.

### 2.2.1.2. Sumber APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah)

APBD adalah rencana keuangan tahunan pemerintah daerah di Indonesia yang disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Berikut adalah sumber dana APBD yang diklasifikasikan menjadi beberapa kelompok antara lain:

#### A. Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang meliputi:

1. Pajak Daerah
2. Retribusi Daerah
3. Hasil Pengelolaan Kekayaan
4. Penerimaan lainnya

#### B. Dana Perimbangan yang meliputi:

1. Dana Bagi Hasil
2. Dana Alokasi Umum (DAU)
3. Dana Alokasi Khusus (DAK)

#### C. Lain-lain pendapatan yang sah meliputi:

1. Dana Hibah
2. Dana Darurat
3. Dana Bagi Hasil Pajak dari Provinsi dan Pemerintah Daerah lainnya
4. Dana Penyesuaian dan Otonomi Khusus
5. Bantuan Keuangan dari Provinsi atau Pemerintah Daerah lainnya
6. Pendapatan Lain-lain

### 2.2.1.3. Model Anggaran

Model anggaran menurut Sujarweni (2015:50-52) terdapat 2 macam pendekatan yang dipakai dalam melakukan penyusunan anggaran yaitu:

#### 1. Anggaran tradisional

Anggaran tradisional merupakan pendekatan yang paling banyak digunakan di negara berkembang dewasa ini. Terdapat beberapa ciri utama dalam pendekatan ini, yaitu:

- a. Cara penyusunan anggaran yang didasarkan atas pendekatan incrementalism yaitu dalam membuat anggaran saat ini adalah dengan melakukan penambahan dan pengurangan anggaran tahun sebelumnya tanpa mengkaji lebih dalam. Kelemahannya adalah karena tidak

melakukan pengkajian mendalam dalam membuat anggaran, maka menyebabkan kesalahan yang berkelanjutan dan juga tidak menjamin tidak terpenuhinya kebutuhan yang riil.

- b. Struktur dan susunan anggaran yang bersifat line-item yaitu bahwa anggaran yang dibuat berdasarkan penerimaan dan pengeluaran dan tidak memungkinkan untuk menghilangkan item-item penerimaan atau pengeluaran yang telah ada dalam struktur anggaran, meskipun ada penerimaan dan pengeluaran yang sudah tidak relevan untuk periode sekarang. Sehingga kinerja penilaian hanya bertolak ukur pada ketaatan menggunakan dana yang diusulkan saja.
  - c. Cenderung sentralistis  
Bahwa penyiapan anggaran dilakukan secara terpusat dan informasinya tidak memadai, maka penilaian kinerja tidak maksimal dan akan mengakibatkan kesenjangan anggaran.
  - d. Bersifat spesifikasi  
Pembuatan anggaran yang fokus, maka dibuatlah terpisah antara pengeluaran operasional dan pengeluaran modal.
  - e. Tahunan  
Untuk proyek investasi, pembuatan anggaran tahunan terlalu pendek, sehingga mengakibatkan muncul praktek-praktek yang tidak diinginkan seperti korupsi dan kolusi.
  - f. Menggunakan prinsip anggaran bruto. Membuat anggaran yang dibuat kurang sistematis, karena jumlahnya masih kotor dan seharusnya jumlah bersih.
2. Anggaran *New Public Management* (NPM)
- Pendekatan ini lebih sistematis dan merencanakan anggaran dibandingkan dengan pendekatan tradisional.
- Menurut Mahsun *at al* (2013) Ciri-ciri pendekatan ini adalah:
- a) Komprehensif/komparatif
  - b) Terintegrasi dan lintas departemen
  - c) Proses pengambilan keputusan yang rasional
  - d) Berjangka panjang

- e) Spesifikasi tujuan dan perankingan prioritas
- f) Analisis total cost & benefit (termasuk *opportunity cost* )
- g) Berorientasi pada *input, output & outcome*
- h) Adanya pengawasan kinerja

Ada beberapa teknik yang dikembangkan dalam pendekatan anggaran *New Public Management* (NPM) yaitu:

- a) Sistem anggaran kinerja  
Merupakan sistem yang mencakup penyusunan program sekaligus dengan tolak ukur kinerja sebagai instrument untuk mencapai tujuan organisasi sektor publik.
- b) Sistem *Zero Based Budgeting* (ZBB)  
Teknik penyusunan anggaran didasarkan pada kebutuhan saat ini, bukan berpedoman pada anggaran yang sudah dibuat tahun lalu. Diasumsikan anggaran dimulai dari nilai 0.
- c) Sistem *Planning, Programing, Budgeting* (PPBS)  
Teknik penganggaran yang didasarkan pada teori sistem yang berorientasi pada keluaran dan tujuan dengan menekankan pada pengalokasian sumber daya. Sistem anggaran PPBS ini mendasarkan program dengan cara mengelompokkan aktivitas. PPBS adalah salah satu model penganggaran yang ditujukan untuk membantu manajemen pemerintah dalam membuat keputusan alokasi sumber daya secara lebih baik. Mengingat sumber daya pemerintah terbatas, sedangkan tuntutan masyarakat tidak terbatas. Sehingga pemerintah harus memilih alternative keputusan yang bermanfaat paling besar dalam pencapaian tujuan organisasi. Teknik ini mampu memberikan gambaran untuk membuat pilihan-pilihan tersebut.

#### 2.2.1.4. Tujuan Anggaran

Tujuan penyusunan anggaran menurut Nafarin (2013:19) adalah sebagai berikut:

- 1) Digunakan sebagai yuridis formal dalam memilih sumber dan investasi dana.

- 2) Mengadakan pembatasan jumlah dana yang dicari dan digunakan.
- 3) Merasionalkan sumber dan investasi dana agar dapat mencapai hasil yang maksimal.
- 4) Menyempurnakan rencana yang telah disusun karena dengan anggaran menjadi lebih jelas dan nyata terlihat.

#### 2.2.1.5. Manfaat Anggaran

Dalam menyusun sebuah anggaran dibutuhkan perencanaan yang matang dengan mempertimbangkan banyak hal salah satunya adalah mempertimbangkan manfaat apa yang dirasakan dari perencanaan anggaran, manfaat yang dapat dirasakan dari perencanaan anggaran yaitu segala kegiatan dapat terarah pada pencapaian tujuan bersama, dapat dipergunakan sebagai alat menilai kelebihan dan kekurangan pegawai, dapat memotivasi pegawai, menimbulkan rasa tanggung jawab, menghindari pemborosan dan pembayaran yang kurang perlu, sumber daya seperti tenaga kerja, peralatan, dan dana yang dapat dimanfaatkan seefisien mungkin (Nafarin 2013:19).

#### 2.2.1.6. Fungsi Anggaran

Fungsi anggaran menurut Nafarin (2013:5) seluruh fungsi anggaran di dalam suatu organisasi dapat dikelompokkan kedalam empat fungsi pokok, yaitu:

##### 1) *Planning* (perencanaan)

Didalam fungsi ini ditetapkan tujuan jangka panjang, tujuan jangka panjang pendek, sasaran yang ingin dicapai, strategi yang akan digunakan dan sebagainya. Didalam fungsi ini berkaitan dengan segala sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai perusahaan dimasa mendatang. Termasuk didalamnya menempatkan produk yang akan dihasilkan, bagaimana menghasilkannya, sumber daya yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk tersebut, bagaimana memasarkan produk tersebut dan sebagainya.

##### 2) *Organizing* (pengorganisasian)

Setelah segala sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai perusahaan di masa depan telah diterapkan, maka perusahaan harus mencari sumber daya yang



dibutuhkan untuk merealisasikan rencana tersebut. Dimulai dari upaya memperoleh bahan baku, mencari mesin yang dibutuhkan untuk mengelola produk tersebut, mencari tenaga kerja dengan kualifikasi yang dibutuhkan, mencari modal yang dibutuhkan untuk menghasilkan produk yang direncanakan dan sebagainya.

3) *Actuating* (menggerakkan)

Setelah sumber daya yang dibutuhkan diperoleh, maka tugas manajemen selanjutnya adalah mengarahkan dan mengelola setiap sumber daya yang telah dimiliki perusahaan tersebut agar dapat digunakan sesuai dengan fungsinya masing-masing. Setiap sumber daya yang ada harus dikerahkan, dikoordinasikan satu dengan lainnya agar dapat bekerja optimal untuk mencapai tujuan perusahaan.

4) *Controlling* (pengendalian)

Setelah sumber daya yang dibutuhkan perusahaan diperoleh dan diarahkan untuk bekerja sesuai dengan fungsi masing-masing, maka langkah berikutnya adalah memastikan bahwa setiap sumber daya tersebut telah bekerja sesuai dengan rencana yang telah dibuat perusahaan untuk menjamin bahwa tujuan perusahaan secara umum dapat dicapai. Fungsi ini berkaitan erat dengan upaya untuk menjamin bahwa setiap sumber daya organisasi telah bekerja dengan efektif dan efisien.

#### 2.2.1.7. Ruang Lingkup Anggaran

Menurut Nordiawan dan Hertianti (2010:70-71) anggaran termasuk dalam ruang lingkup akuntansi, anggaran berada dalam lingkup manajemen. Berikut beberapa fungsi anggaran dalam manajemen organisasi sektor publik antara lain:

1. Anggaran sebagai alat perencanaan

Dengan anggaran, organisasi mengetahui apa yang harus dilakukan dan kearah mana kebijakan yang dibuat.

2. Anggaran sebagai alat pengendali

Anggaran organisasi sektor publik dapat menghindari pengeluaran yang terlalu besar (*overspending*) atau adanya penggunaan dana yang tidak semestinya (*misspending*).

### 3. Anggaran sebagai alat kebijakan

Arah atas kebijakan tertentu dapat ditentukan melalui anggaran organisasi sektor publik. Contohnya, apa yang dilakukan pemerintah dalam hal kebijakan fiskal, apakah melakukan kebijakan fiskal ketat atau longgar dengan mengatur besarnya pengeluaran yang direncanakan.

### 4. Anggaran sebagai alat politik

Dalam organisasi sektor publik, komitmen pengelola dalam melaksanakan program-program yang telah dijanjikan dapat dilihat melalui anggaran.

### 5. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi

Melalui dokumen anggaran yang komprehensif, sebuah bagian atau unit kerja atau departemen yang merupakan suborganisasi dapat mengetahui apa yang harus dilakukan dan apa yang akan dilakukan oleh bagian/unit kerja lainnya.

### 6. Anggaran sebagai alat penilaian kinerja

Anggaran adalah suatu ukuran yang bias menjadi patokan apakah suatu bagian/unit kerja telah memenuhi target, baik berupa terlaksananya aktivitas maupun terpenuhinya efisiensi biaya.

### 7. Anggaran sebagai alat motivasi

Anggaran dapat digunakan sebagai alat komunikasi dengan menjadikan nilai-nilai nominal yang tercantum sebagai target pencapaian. Dengan catatan, anggaran akan menjadi alat motivasi yang baik jika memenuhi sifat “menantang, tetapi masih mungkin dicapai” (*challenging but attainable* atau *demanding but achievable*). Maksudnya adalah suatu anggaran itu hendaknya jangan terlalu tinggi sehingga tidak dapat dipenuhi, dan jangan terlalu rendah sehingga terlalu mudah dicapai.

#### 2.2.1.8. Siklus Anggaran

Siklus anggaran Menurut Nordiawan (2012:72-73) pembuatan anggaran adalah suatu proses yang berkelanjutan. Pada organisasi sektor publik, pembuatan anggaran umumnya melewati lima tahapan yaitu:

##### 1. Persiapan (*preparation*)

Pada tahap persiapan, bagian anggaran menyiapkan format anggaran yang akan dipakai. Kemudian, setiap unit di pemerintahan mengajukan anggaran yang

selanjutnya akan dikonsolidasi oleh bagian anggaran. Setelah di-*review* dan diadakan dengan pendapat ke semua unit, anggaran ini akan disetujui oleh kepala pemerintahan.

2. Persetujuan lembaga legislatif (*legislative enactment*)

Anggaran diajukan ke lembaga legislatif untuk mendapatkan persetujuan. Dalam hal ini, lembaga legislatif (terutama komite anggaran) akan mengadakan pembahasan guna memperoleh pertimbangan-pertimbangan untuk menyetujui atau menolak anggaran tersebut. Selain itu, akan diadakan juga dengar pendapat (*public hearing*) sebelum nantinya lembaga legislatif menyetujui atau menolaknya.

3. Administrasi (*administration*)

Setelah anggaran disahkan, pelaksanaan anggaran dimulai, baik pengumpulan pendapatan yang ditargetkan maupun pelaksanaan belanja yang telah direncanakan. Bersamaan dengan tahap pelaksanaan ini, dilakukan pula proses administrasi anggaran berupa pencatatan pendapatan dan belanja yang terjadi.

4. Pelaporan (*reporting*)

Pelaporan dilakukan pada akhir periode atau pada waktu-waktu tertentu yang ditetapkan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari proses akuntansi yang telah berlangsung selama proses pelaksanaan.

5. Pemeriksaan (*post-audit*)

Kemudian, laporan yang diberikan atas pelaksanaan anggaran diperiksa (diaudit) oleh sebuah lembaga pemeriksa independen. Hasil pemeriksaan akan menjadi masukan atau umpan balik (*feedback*) untuk proses penyusunan pada periode berikutnya.

Secara umum anggaran pemerintah dapat disusun dengan dua pilihan struktur atau klasifikasi, yaitu *klasifikasi ekonomis* dan *klasifikasi fungsional*. Klasifikasi ekonomis dibuat berdasar jenis-jenis belanja yang dikeluarkan pemerintah dalam rangka pelayanan publik, sedangkan klasifikasi fungsional menyediakan informasi berdasarkan tujuan atau fungsi yang dijalankan oleh pemerintah. Contoh fungsional misalnya untuk pendidikan dan lingkungan hidup.

Klasifikasi ekonomi untuk belanja meliputi:

1. Komponen untuk pegawai

Kompensasi untuk pegawai adalah total gaji keseluruhan, baik dalam bentuk tunai maupun tidak, yang harus dibayarkan pemerintah pada pegawainya sebagai timbal balik atas pekerjaan yang telah dilakukan selama periode akuntansi. Kompensasi untuk pegawai terbagi dalam dua bagian, yaitu upah dan gaji, dan tunjangan.

2. Belanja barang dan jasa

Yang dimaksud barang dan jasa dalam kategori ini terdiri atas barang dan jasa yang digunakan untuk menghasilkan barang dan jasa yang lain, barang yang dibeli untuk kemudian dijual kembali, atau barang dan jasa yang habis dikonsumsi.

3. Penggunaan asset tetap

Penggunaan asset tetap adalah penurunan nilai asset tetap yang dimiliki pemerintah karena keusangan atau kerusakan yang normal sepanjang periode akuntansi.

4. Bunga

Bunga adalah utang yang harus dibayarkan oleh pemerintah yang terjadi karena pemerintah berutang. Utang ini terjadi ketika pemerintah meminjam dana dari pihak lain. Bunga menjadi biaya yang harus ditanggung pemerintah atas penggunaan dana pihak lain.

5. Subsidi

Subsidi adalah pembayaran yang dilakukan pemerintah pada perusahaan berdasarkan level produksi, dijual, diekspor, atau diimpor. Subsidi digunakan untuk memengaruhi jumlah produksi, harga jual hasil, atau pembayaran gaji di perusahaan terkait.

Salah satu yang termasuk subsidi adalah transfer dari pemerintah pada perusahaan milik negara sebagai kompensasi atas kerugian perusahaan tersebut yang diakibatkan penjualan produk pada harga di bawah total biaya produksi karena pertimbangan sosial dan ekonomi nasional.

6. Hibah

Hibah adalah transfer dana atau modal yang tidak bersifat kewajiban dari pemerintah pada pihak lain (pemerintah atau organisasi lain).

7. Tunjangan social

Tunjangan sosial didefinisikan sebagai transfer dalam bentuk tunai atau bentuk lain untuk melindungi seluruh masyarakat terhadap risiko sosial tertentu. Risiko sosial adalah kejadian yang dapat memengaruhi kesejahteraan rumah tangga.

8. Belanja lain-lain

Belanja lain-lain merupakan kategori yang diperuntukkan bagi transaksi yang tidak masuk dalam kategori yang lain.

Sedangkan klasifikasi belanja berdasarkan fungsi meliputi:

1. Pelayanan umum
2. Pertahanan
3. Ketertiban umum
4. Ekonomi
5. Lingkungan hidup
6. Perumahan dan fasilitas masyarakat
7. Kesehatan
8. Pariwisata, budaya, dan agama
9. Pendidikan
10. Jaminan sosial

### **2.2.2. Anggaran berbasis kinerja (*Performance Based Budgeting*)**

#### **2.2.2.1. Definisi Anggaran Berbasis Kinerja**

Menurut Halim (2007) mendefinisikan anggaran berbasis kinerja sebagai 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. Keluaran dan hasil tersebut dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kinerja.

Indra Bastian (2006). Anggaran berbasis kinerja (*Performance Based Budgeting*) merupakan sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi, dan rencana strategis organisasi. Anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang telah disusun. Pengukuran kinerja secara berkelanjutan akan memberikan umpan balik, sehingga upaya perbaikan secara terus menerus akan mencapai keberhasilan di masa mendatang.

#### 2.2.2.2. Prinsip-Prinsip Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Halim (2007) prinsip-prinsip anggaran berbasis kinerja, yaitu:

- 1) Transparansi dan Akuntabilitas Anggaran harus dapat menyajikan informasi yang jelas mengenai tujuan, sasaran, hasil, dan manfaat yang diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan atau proyek yang dianggarkan. Anggota masyarakat memiliki hak dan akses yang sama untuk mengetahui proses anggaran karena menyangkut aspirasi dan kepentingan masyarakat, terutama pemenuhan kebutuhan-kebutuhan hidup masyarakat. Masyarakat juga berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran tersebut.
- 2) Disiplin Anggaran Pendapatan yang direncanakan merupakan perkiraan yang terukur secara rasional yang dapat dicapai untuk setiap sumber pendapatan, sedangkan belanja yang dianggarkan pada setiap pos/ pasal merupakan batas tertinggi pengeluaran belanja. Penganggaran pengeluaran harus didukung dengan adanya kepastian tersedianya penerimaan dalam jumlah yang cukup dan tidak dibenarkan melaksanakan kegiatan/ proyek yang belum/ tidak tersedia anggarannya.
- 3) Keadilan Anggaran Pemerintah daerah wajib mengalokasikan penggunaan anggarannya secara adil agar dapat dinikmati oleh seluruh kelompok masyarakat tanpa diskriminasi dalam pemberian pelayanan karena daerah pada hakikatnya diperoleh melalui peran serta masyarakat secara keseluruhan.
- 4) Efisiensi dan Efektifitas anggaran Penyusunan anggaran hendaknya dilakukan berlandaskan azas efisiensi, tepat guna, tepat waktu pelaksanaan,

dan penggunaannya dapat di pertanggungjawabkan. Dana yang tersedia harus dimanfaatkan dengan sebaik mungkin untuk dapat menghasilkan peningkatan dan kesejahteraan yang maksimal untuk kepentingan stakeholders.

- 5) Disusun dengan Pendekatan Kinerja Anggaran yang disusun dengan pendekatan kinerja mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja (output/ outcome) dari perencanaan alokasi biaya atau input yang telah ditetapkan. Hasil kerjanya harus sepadan atau lebih besar dari biaya atau input yang telah ditetapkan, selain itu harus mampu menumbuhkan profesionalisme kerja di setiap organisasi kerja yang terkait.

#### 2.2.2.3. Karakteristik Anggaran Berbasis Kinerja

Karakteristik Anggaran Berbasis Kinerja dalam rangka penerapan Anggaran Berbasis Kinerja menurut Asmoko (2006) antara lain:

- 1) Pengeluaran anggaran didasarkan pada outcome yang ingin dicapai;
- 2) Adanya hubungan antara masukan dengan keluaran yang ingin dicapai;
- 3) Adanya peranan indikator efisiensi dalam proses penyusunan anggaran berbasis kinerja;
- 4) Adanya penyusunan target kinerja dalam anggaran berbasis kinerja.

#### 2.2.2.4. Elemen-Elemen Anggaran Berbasis Kinerja

Departemen Keuangan Republik Indonesia/ Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (BPPK, 2008) menjelaskan elemen-elemen utama yang harus ditetapkan terlebih dahulu, antara lain:

- 1) Visi dan misi yang hendak dicapai

Visi mengacu kepada 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 dari visi dan misi. Tujuan tergambar dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional yang menunjukkan tahapan-tahapan yang harus dilalui dalam rangka mencapai

visi dan misi yang telah ditetapkan. Tujuan harus menggambarkan arah yang jelas serta tantangan yang realistik.

### 3) Sasaran

Sasaran menggambarkan langkah-langkah yang spesifik dan terukur untuk mencapai tujuan. Sasaran akan membantu penyusun anggaran untuk mencapai tujuan dengan menetapkan target tertentu dan terukur. Kriteria sasaran yang baik adalah dilakukan dengan menggunakan kriteria spesifik, terukur, dapat dicapai, relevan, dan ada batasan waktu (*specific, measurable, achievable, relevant, timely/ SMART*) dan yang tidak kalah 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 tujuan dan sasaran. Program dibagi menjadi kegiatan dan harus disertai dengan target sasaran output dan outcome. Program yang baik harus mempunyai keterkaitan dengan tujuan dan sasaran serta masuk akal dan dapat dicapai.

### 5) Kegiatan adalah serangkaian pelayanan yang mempunyai maksud menghasilkan output dan hasil yang penting untuk pencapaian program. Kegiatan yang baik kriterianya adalah harus dapat mendukung pencapaian program.

#### 2.2.2.5. Indikator Kinerja

Menurut Nordiawan dan Hertianti (2010:84-86) Indikator kinerja adalah:

Indikator kinerja merupakan komponen terpenting dalam penganggaran berbasis kinerja indikator ini berperan penting dalam menilai cara sebuah organisasi menjalankan program-program yang telah dianggarkan sebelumnya. Indikator kinerja dapat didefinisikan sebagai ukuran *kuantitatif* dan *kualitatif* yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan dengan memperhitungkan indikator masukan (*inputs*), keluaran (*output*), hasil (*outcome*), manfaat (*benefits*), dan dampak (*impacts*).



Pembahasan mengenai indikator masukan (*inputs*), keluaran (*output*), hasil (*outcome*), manfaat (*benefits*), dan dampak (*impacts*) yaitu:

1. Masukan (*input*) adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran. Indikator ini dapat berupa dana, sumber daya manusia, material, waktu, teknologi, kebijakan, dan lain-lain yang digunakan melaksanakan program atau kegiatan.
2. Keluaran (*output*) adalah suatu yang diharapkan langsung dicapai dari suatu kegiatan yang dapat berupa fisik dan/atau non-fisik.
3. Hasil (*outcome*) adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya keluaran kegiatan pada jangka menengah (efek langsung).
4. Manfaat (*benefit*) adalah sesuatu yang terkait dengan tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan.
5. Dampak (*impact*) adalah pengaruh yang ditimbulkan baik positif maupun negatif terhadap setiap tingkatan indikator berdasarkan asumsi yang telah ditetapkan.

Indikator kinerja yang baik harus mencerminkan beberapa kriteria tertentu. Salah satu kriteria adalah *CREAM*. *CREAM* adalah singkatan dari *clear, relevant, economic, adequate, monitorable*.

1. *Clear* berarti indikator kinerja harus jelas dan tidak ambigu sehingga tidak menimbulkan multiinterpretasi. Kejelasan suatu indikator bisa saja ditetapkan dengan kuantitatif atau satuan angka dan secara kualitatif.
2. *Relevant* berarti indikator kinerja harus memiliki kesesuaian atau keterkaitan dengan sasaran atau tujuan yang ada.
3. *Economic* maksudnya data-data mengenai indikator yang dibutuhkan harus berada pada harga yang wajar (tidak mahal biayanya).
4. *Adequate* atau cukup maksudnya indikator yang ditetapkan harus dapat menilai kinerja. Apakah salah satu indikator atau dikombinasikan dengan indikator-indikator lain agar dapat dijadikan sebagai basis untuk menilai kinerja secara layak.

5. *Monitorable* maksudnya indikator harus selalu dapat disempurnakan jika penyempurnaan memang dibutuhkan. Dengan demikian, masukan-masukan dalam rangka peningkatan kualitas indikator sangat dibutuhkan.

Indikator yang baik juga dapat dinilai dari kriteria *SMART*, yaitu *specific, measurable, achievable/attainable, relevance, dan time bound*.

1. *Specific* berarti jelas dan tidak ada kemungkinan kesalahan interpretasi.
2. *Measurable* maksudnya indikator yang dibuat dapat diukur secara objektif, baik yang bersifat kuantitatif maupun kualitatif, yaitu dua atau lebih yang mengukur indikator kinerja mempunyai kesimpulan yang sama.
3. *Achievable* berarti indikator tersebut dapat dicapai secara rasional tanpa mengurangi tingkat tantangan yang seharusnya.
4. *Relevance* berarti indikator kinerja harus terkait aspek yang relevan.
5. *Timebound* berarti indikator yang ditetapkan memungkinkan untuk diukur dalam perspektif waktu tertentu yang telah ditetapkan.

#### 2.2.2.6. Pengukuran Kinerja

Menurut Nordiawan dan Hertianti (2010:158) pengukuran kinerja adalah:

Pengukuran kinerja adalah instrumen yang digunakan untuk menilai hasil akhir pelaksanaan kegiatan terhadap target dan tujuan kegiatan yang telah ditetapkan sebelumnya. Pengukuran kinerja terdiri dari aktivitas pendokumentasian proses pelaksanaan yang terdiri atas proses dan aktivitas yang dilakukan untuk mengubah input (sumber daya yang digunakan selama kegiatan) menjadi output (barang atau jasa yang dihasilkan dari sebuah kegiatan). Pengukuran kinerja dilanjutkan dengan penilaian keluaran yang dilakukan dengan membandingkan perubahan ekonomi atau perubahan sosial dari pelaksanaan sebuah kegiatan/kebijakan terhadap tujuan kegiatan/kebijakan yang telah ditetapkan. Selanjutnya, diakhiri dengan penyusunan laporan pertanggungjawaban kinerja dalam rangka pemenuhan akuntabilitas publik. Hasil kerja organisasi sektor publik harus dilaporkan dalam bentuk laporan pertanggungjawaban kinerja. Pembuatan laporan tersebut merupakan manifestasi dilakukannya akuntabilitas kinerja.

#### 2.2.2.7. Unsur-unsur Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (BPPK, 2008) unsur-unsur anggaran berbasis kinerja, yaitu:

Pengukuran Kinerja Pengukuran kinerja adalah suatu proses yang obyektif dan sistematis dalam mengumpulkan, menganalisis dan menggunakan informasi untuk menentukan seberapa efektif dan efisien pelayanan yang dilaksanakan oleh pemerintah mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Konsekuensi anggaran berbasis kinerja yang menghubungkan perencanaan strategis (tertuang dalam program) dengan penganggaran (tertuang dalam kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan).

- a) Menentukan Program dan Kegiatan dengan Jelas Untuk mencapai tujuan strategis adalah menentukan program dan kegiatan dengan jelas. Pembiayaan dari masing-masing program, kegiatan dan keluaran juga harus tergambar dengan jelas. Struktur pembiayaan yang jelas akan muncul apabila sistem akuntansi yang dipakai berdasarkan akrual.
- b) Sistem Informasi yang Memadai Diperlukan adanya sistem informasi yang mampu menghasilkan informasi yang memadai untuk menilai pencapaian kinerja dari masing-masing lembaga/ unit kerja yang bertanggungjawab atas suatu kegiatan dalam rangka pengukuran kinerja yang baik. Tingkat informasi dasar yang harus dikembangkan meliputi:
  - 1) Ekonomis, sejauh mana masukan yang ada digunakan dengan sebaik-baiknya;
  - 2) Efisiensi, sejauh mana perbandingan antara tingkat keluaran suatu kegiatan dengan masukan yang digunakan;
  - 3) Efektifitas, sejauh mana keluaran yang dihasilkan mendukung pencapaian hasil yang ditetapkan.
- c) Pihak Eksternal (independen) Tercapainya penilaian yang fair diperlukan peran dari pihak eksternal dalam mengukur kinerja secara lebih independen. Pendekatan dalam mengukur kinerja akan bervariasi antar lembaga/ unit kerja, bergantung pada bentuk keluaran yang dihasilkan.

- d) Mengukur Kinerja Yang Strategis (key performance indicators) Sistem pengukuran kinerja sebaiknya hanya mengukur kinerja yang strategis (key performance indicators), bukan menekankan tingkat komprehensif dan birokratis atas kinerja yang disusun (catatan: kinerja tidak diukur berdasarkan jumlah surat masuk/ keluar jumlah laporan yang dibuat/ jumlah surat yang ditandatangani) karena pengukuran seperti ini dapat menyesatkan.

#### 2.2.2.8. Manfaat Anggaran Berbasis Kinerja

Departemen Keuangan Republik Indonesia Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (2008) menyatakan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja akan memberikan manfaat dalam pelaksanaan pengelolaan keuangan dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan, sebagai berikut:

- a) Anggaran Berbasis Kinerja memungkinkan pengalokasian sumber daya yang terbatas untuk membiayai kegiatan prioritas pemerintah sehingga tujuan pemerintah dapat tercapai dengan efisien dan efektif. Dengan melihat anggaran yang telah disusun berdasarkan prinsip-prinsip berbasis kinerja akan dengan mudah diketahui program-program yang diprioritaskan dan memudahkan penerapannya dengan melihat jumlah alokasi anggaran pada masing-masing program.
- b) Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja adalah hal penting untuk menuju pelaksanaan kegiatan pemerintah yang transparan. Anggaran yang jelas, dan juga output yang jelas, serta adanya hubungan yang jelas antara pengeluaran dan output yang hendak dicapai, maka akan tercipta transparansi karena dengan adanya kejelasan hubungan semua pihak terkait dan juga masyarakat dengan mudah akan turut mengawasi kinerja pemerintah.
- c) Penerapan anggaran berbasis kinerja mengubah fokus pengeluaran pemerintah keluar dari sistem line item menuju pendanaan program pemerintah dengan tujuan khusus terkait dengan kebijakan prioritas pemerintah. Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja menuntut setiap departemen untuk fokus pada tujuan pokok yang hendak dicapai dengan keberadaan departemen yang bersangkutan. Selanjutnya penganggaranyang

dialokasikan untuk masing-masing departemen akan dikaitkan dengan tujuan yang hendak dicapai.

- d) Organisasi pembuat kebijakan seperti kabinet dan parlemen, berada pada posisi yang lebih baik untuk menentukan prioritas kegiatan pemerintah yang rasional ketika pendekatan Anggaran Berbasis Kinerja.
- e) Terdapat perubahan kebijakan yang terbatas dalam jangka menengah, tetapi kementerian tetap bisa lebih fokus kepada prioritas untuk mencapai tujuan departemen meskipun hanya dengan sumber daya yang terbatas. Pimpinan akan tetap fokus untuk mencapai tujuan departemen yang dipimpin tidak perlu terganggu oleh keterbatasan sumber daya dengan penetapan prioritas pekerjaan yang telah ditetapkan.
- f) Anggaran memungkinkan untuk peningkatan efisiensi administrasi. Adanya fokus anggaran pada output dan outcome maka diharapkan tercipta efisiensi dan efektifitas dalam pelaksanaan pekerjaan. Hal ini sangat jauh berbeda apabila dibandingkan dengan ketika fokus penganggaran tertuju pada input.

#### 2.2.2.9. Tahap-tahap Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Nordiawan (2007). tahap-tahap penyusunan anggaran berbasis kinerja, yaitu:

- 1) Penetapan Strategi Organisasi Penetapan strategi adalah sebuah cara pandang yang jauh kedepan yang memberi gambaran tentang suatu kondisi yang harus dicapai oleh sebuah organisasi dari sudut pandang lain, karena visi dan misi harus dapat mencerminkan apa yang ingin dicapai, memberikan arah dan fokus strategi yang jelas dan memiliki orientasi masa depan.
- 2) Pembuatan Tujuan Pembuatan tujuan adalah sesuatu yang akan dicapai dalam kurun waktu satu tahun atau yang sering diistilahkan dengan tujuan operasional karena tujuan operasional merupakan turunan dari visi dan misi suatu organisasi.
- 3) Penetapan Aktifitas Penetapan strategis adalah sesuatu yang dasar dalam penyusunan anggaran karena penetapan aktifitas dipilih berdasarkan strategi organisasi dan tujuan operasional yang telah ditetapkan.

- 4) Evaluasi dan Pengambilan Keputusan Evaluasi dan pengambilan keputusan adalah langkah selanjutnya setelah pengajuan anggaran disiapkan adalah proses evaluasi dan pengambilan keputusan karena proses ini dapat dilakukan dengan standar buku yang ditetapkan oleh organisasi ataupun dengan memberikan kebebasan pada masing-masing unit untuk membuat kriteria dalam menentukan peringkat.

### **2.2.3 Tata Kelola keuangan**

#### 2.2.1.9. Definisi Tata Kelola Keuangan

Menurut Karianga (2017:10) *Good Financial Governance* (Tata kelola keuangan yang baik) adalah proses pengurusan, penyelenggaraan, penyediaan dan penggunaan uang dalam setiap usaha kerja sama sekelompok orang untuk tercapainya suatu tujuan. Pengelolaan keuangan daerah adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan daerah sesuai dengan kedudukan dan kewenangan yang meliputi kegiatan perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban.

#### 2.2.1.10. Peraturan Pemerintah

Menurut Peraturan Pemerintah pasal 5 nomor 58 Tahun 2005 tentang pengelolaan keuangan daerah:

- (1) Kepala daerah selaku kepala pemerintah daerah adalah pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah dan mewakili pemerintah daerah dalam kepemilikan kekayaan daerah yang dipisahkan.
- (2) Pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) mempunyai kewenangan:
  - a. Menetapkan kebijakan tentang pelaksanaan APBD;
  - b. Menetapkan kebijakan tentang pengelolaan barang daerah;
  - c. Menetapkan kuasa pengguna anggaran/barang;
  - d. Menetapkan bendahara penerimaan dan/atau bendahara pengeluaran;
  - e. Menetapkan pejabat yang bertugas melakukan pemungutan penerimaan daerah;

- f. Menetapkan pejabat yang bertugas melakukan pengelolaan utang dan piutang daerah;
  - g. Menetapkan pejabat yang bertugas melakukan pengelolaan barang milik daerah; dan
  - h. Menetapkan pejabat yang bertugas melakukan pengujian atas tagihan dan memerintahkan pembayaran.
- (3) Kekuasaan pengelolaan keuangan daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilaksanakan oleh:
- a. Kepala satuan kerja pengelola keuangan daerah selaku PPKD;
  - b. Kepala SKPD selaku pejabat pengguna anggaran/barang daerah.
- (4) Dalam pelaksanaan kekuasaan sebagaimana dimaksud pada ayat (3), sekretaris daerah bertindak selaku coordinator pengelolaan keuangan daerah.
- (5) Pelimpahan kekuasaan sebagaimana dimaksud pada ayat (2), ayat (3), dan ayat (4) ditetapkan dengan keputusan kepala daerah berpedoman pada peraturan perundang-undangan.

Menurut undang-undang No.1 Tahun 2004 tentang perbendaharaan negara yaitu dokumen pelaksanaan anggaran pasal 15 ayat (1), (2), (3), dan (4) adalah:

- (1) Setelah APBD ditetapkan, pejabat pengelola keuangan Daerah memberitahukan kepada semua kepala satuan kerja perangkat daerah agar menyampaikan dokumen pelaksanaan anggaran untuk masing-masing satuan kerja perangkat daerah.
- (2) Kepala satuan kerja perangkat daerah menyusun dokumen pelaksanaan anggaran untuk satuan kerja perangkat daerah yang dipimpinnya berdasarkan alokasi anggaran yang ditetapkan oleh gubernur/bupati/walikota.
- (3) Didalam dikumen pelaksanaan anggaran, sebagaimana dimaksud pada ayat (2), diuraikan sasaran yang hendak dicapai, fungsi, program dan rincian kegiatan, anggaran yang disediakan untuk mencapai sasaran tersebut, dan rencana penarikan dana tiap-tiap satuan kerja serta pendapatan yang diperkirakan.
- (4) Dokumen pelaksanaan anggaran yang telah disahkan oleh pejabat pengelola keuangan daerah disampaikan kepada kepala satuan kerja perangkat daerah dan badan pemeriksa keuangan.

Menurut Karianga (2017:35) hal-hal yang harus dilaksanakan oleh para kepala daerah sebagai *political will* anggaran di era otonomi daerah yaitu:

- a. Anggaran harus berbasis partisipasi.
- b. Manajemen anggaran harus berbasis *good financial governance*.
- c. Sumber daya alam di daerah harus dimanfaatkan untuk cita-cita kesejahteraan rakyat dan bukan untuk kepentingan pribadi, kroni atau korporasi.
- d. Patuhi semua ketentuan hukum anggaran negara/daerah. Termasuk pematuhan terhadap asas umum penyelenggaraan pemerintahan pasal 58 UU Nomor 23 Tahun 2014.
- e. Laksanakan semua tahapan dan proses pengelolaan anggaran dengan baik dan hindari kepentingan pribadi atau kelompok usaha atau pihak tertentu dalam menetapkan anggaran negara/daerah setiap tahun.

#### 2.2.1.11. Prinsip-prinsip tata kelola keuangan

Menurut Karianga (2017:36) prinsip-prinsip tata kelola keuangan yang melibatkan *good financial governance* (GFG) menitikberatkan pada:

1. Adanya partisipasi masyarakat dalam pengelolaan mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban.
2. Adanya transparansi dalam pengelolaan keuangan, semua dokumen anggaran harus dapat diakses oleh publik, dan yang tidak boleh diakses hanya rekening koran dan ketersediaan uang dalam kas daerah.
3. Adanya akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah, semua pengeluaran dan penggunaan belanja harus dapat dipertanggungjawabkan.
4. Adanya keadilan dalam pengelolaan anggaran, semua alokasi anggaran untuk belanja publik dan aparatur harus mengedepankan prinsip keadilan dan diskriminatif (*nondiscrimination*).



## 2.2.4 Kinerja Keuangan

### 2.2.4.1. Definisi Kinerja Keuangan

Kinerja yang terdapat di anggaran mendorong para pelaksana anggaran agar dapat mencapai hasil maksimal sesuai dengan ukuran kinerja yang ditetapkan. Kegagalan dalam pencapaian hasil dapat menjadi satu ukuran untuk dapat diperbaiki di masa yang akan datang dan menjadi pembelajaran agar kegagalan tersebut tidak terulang.

Menurut Fahmi (2014) Kinerja keuangan adalah suatu analisis yang dilakukan untuk melihat sejauh mana suatu perusahaan telah melaksanakan dengan menggunakan aturan-aturan pelaksanaan keuangan secara baik dan benar. Kinerja perusahaan merupakan suatu gambaran tentang kondisi keuangan suatu perusahaan yang dianalisis dengan alat-alat analisis keuangan, sehingga dapat diketahui mengenai baik buruknya keadaan keuangan suatu perusahaan yang mencerminkan prestasi kerja dalam periode tertentu. Hal ini sangat penting agar sumber daya digunakan secara optimal dalam menghadapi perubahan lingkungan.

Menurut Sutrisno (2009:53) Kinerja keuangan perusahaan merupakan prestasi yang dicapai perusahaan dalam suatu periode tertentu yang mencerminkan tingkat kesehatan perusahaan tersebut.

Menurut Bastian (2011) kinerja merupakan gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan, program, kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi. Selain itu, menjelaskan satuan ukur merupakan tolak ukur yang dapat digunakan untuk melihat sampai seberapa jauh unit kerja mampu melaksanakan tugas pokok dan fungsinya.

### 2.2.4.2. Indikator-indikator pengukuran kinerja

Menurut Bastian (2011) kinerja dapat dinilai dengan ukuran penilaian yang didasarkan pada indikator berikut:

1. Masukan (*input*) yaitu tolak ukur kinerja berdasarkan tingkat atau sumber dana, sumber daya manusia, material, waktu, teknologi dan sebagainya yang digunakan untuk melaksanakan program dana tau kegiatan.

2. Keluaran (*output*) yaitu tolak ukur kinerja berdasarkan produk (barang atau jasa) yang dihasilkan dari program atau kegiatan sesuai dengan masukan yang digunakan.
3. Hasil (*outcome*) yaitu tolak ukur kinerja berdasarkan tingkat keberhasilan yang dapat dicapai berdasarkan keluaran program atau kegiatan yang sudah dilaksanakan.
4. Manfaat (*benefit*) yaitu tolak ukur kinerja berdasarkan tingkat kemanfaatan yang dapat dirasakan sebagai nilai tambahan bagi masyarakat dan pemerintah daerah dari hasil.
5. Dampak (*impact*) yaitu tolak ukur kinerja berdasarkan dampaknya terhadap kondisi makro yang ingin dicapai dari manfaat.

#### 2.2.4.3. Pengukuran kinerja keuangan

Penilaian kinerja menurut Srimindarti (2006:34) adalah penentuan efektivitas operasional, organisasi, dan karyawan berdasarkan sasaran, standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya secara periodik.

Menurut Munawir (2012:31) menyatakan bahwa tujuan dari pengukuran kinerja keuangan perusahaan adalah:

1. Mengetahui tingkat likuiditas. Likuiditas menunjukkan kemampuan suatu perusahaan untuk memenuhi kewajiban keuangan yang harus segera diselesaikan pada saat ditagih.
2. Mengetahui tingkat solvabilitas. Solvabilitas menunjukkan kemampuan perusahaan untuk memenuhi kewajiban keuangannya apabila perusahaan tersebut dilikuidasi, baik keuangan jangka pendek maupun jangka panjang.
3. Mengetahui tingkat rentabilitas. Rentabilitas atau yang sering disebut dengan profitabilitas menunjukkan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba selama periode tertentu.
4. Mengetahui tingkat stabilitas. Stabilitas menunjukkan kemampuan perusahaan untuk melakukan usahanya dengan stabil, yang diukur dengan mempertimbangkan kemampuan perusahaan untuk membayar hutang-hutangnya serta membayar beban bunga atas hutang-hutangnya tepat pada waktunya.

### 2.3. Hubungan Antar Variabel Penelitian

Menurut Abdul Halim (2011:177) Anggaran Berbasis Kinerja adalah 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. Keluaran dan hasil tersebut dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kerja.

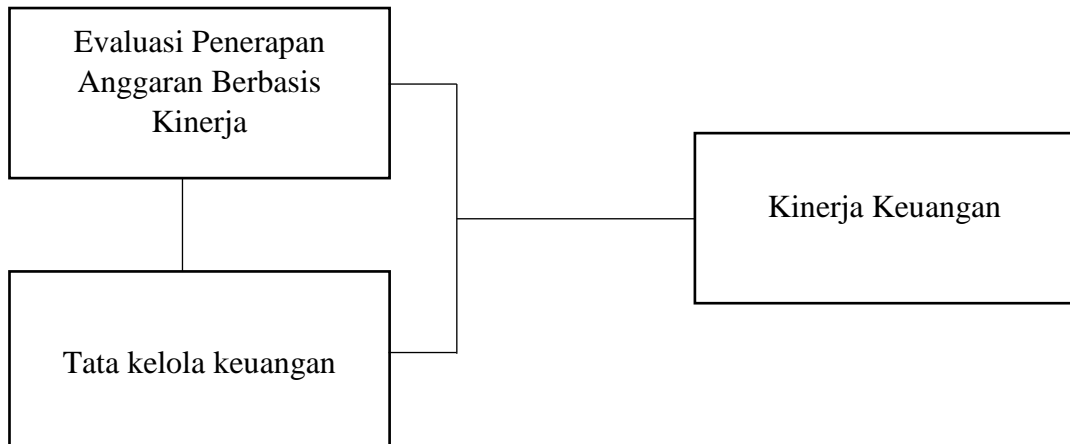
Sistem anggaran yang selama ini digunakan yaitu sistem *line item budgeting* dan *zero based budgeting* atau *incremental*, dalam penerapannya ternyata memiliki berbagai kelemahan, yang memberi peluang terjadinya pemborosan dan penyimpangan anggaran.

Kelemahan dari sistem anggaran tersebut antara lain: (1) Orientasi pengelolaan anggaran lebih terpusat pada pengendalian pengeluaran berdasarkan penerimaan, dengan prinsip *balance budget*, sehingga akuntabilitas terbatas pada pengendalian anggaran, bukan pada pencapaian hasil atau *outcome* (2) Adanya dikotomi antara anggaran rutin dan pembangunan yang tidak jelas (3) Implementasi basis alokasi yang tidak jelas dan hanya terfokus pada ketaatan anggaran.

Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja akan lebih terarah jika tata kelola keuangannya juga baik. Tata kelola keuangan ini menerapkan beberapa prinsip dasar, yaitu partisipasi, Transparansi, Akuntabilitas dan keadilan.

Struktur anggaran yang tepat dan tata kelola keuangan yang baik, pada akhirnya akan berkontribusi pada capaian kinerja keuangan, karena secara teoritis struktur anggaran yang efektif adalah struktur anggaran yang menggambarkan secara jelas tolak ukur dan target kinerja yang akan dicapai, dengan standar biaya dan klasifikasi anggaran yang dialokasikan pada kegiatan atau program kerja untuk mencapai kinerja tersebut. Kejelasan tolak ukur dan target kinerja dapat diukur dari *input*, *output*, dan *outcome* dari setiap anggaran kegiatan, sehingga menuntut unit kerja sebagai pelaksana anggaran untuk menggunakan dana secara ekonomis, efektif, dan efisien.

#### 2.4. Kerangka Konseptual Penelitian



**Gambar 2.1 kerangka konseptual**

Lembaga pemerintahan selama ini menerapkan sistem anggaran tradisional yang pada dasarnya anggaran tradisional memiliki banyak kelemahan salah satu contohnya yaitu penyalahgunaan anggaran. Oleh karena itu pemerintah menerapkan sistem anggaran modern yaitu Anggaran Berbasis Kinerja yang dapat meminimalisir penyalahgunaan anggaran tersebut. penerapan Anggaran Berbasis Kinerja harus dikelola dengan tata kelola keuangan yang baik agar pemasukan dan pengeluaran pemerintah dapat terkendali. Sehingga, kinerja keuangan pun dapat dikatakan baik karena tata kelola keuangannya dijalankan dengan benar sesuai dengan yang seharusnya.