

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Definisi Anggaran

Bastian (2010:191), menyatakan Istilah anggaran dalam bahasa Inggris dikenal dengan kata *budget*, berasal dari bahasa Perancis “*bougette*” yang artinya tas kecil. *National Committee on Governmental Accounting* (NCGA) dan dirubah menjadi *Governmental Accounting Standards Board* (GASB), anggaran (*budget*) adalah rencana operasi keuangan yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan, dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu.

Mardiasmo (2009:61) menyatakan anggaran adalah pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah proses atau metode untuk mempersiapkan suatu anggaran.

Dari definisi diatas dapat di simpulkan anggaran merupakan anggaran keuangan atau rencana keuangan dalam organisasi yang diwujudkan bentuk finansial dan disusun secara periode tertentu yang mencakup pengeluaran yang diusulkan dan sumber pendapatan digunakan untuk membiayai kegiatan selama satu tahun.

2.1.2 Definisi Anggaran Sektor Publik

Mahsun (2006:7) menyatakan sektor publik adalah segala sesuatu yang berhubungan dengan kepentingan umum atau layanan pemerintah kepada masyarakat dan penyediaan barang atau jasa kepada publik yang dibayar melalui pajak atau pendapatan negara lain yang diatur dengan hukum.

Mardiasmo (2009:62) menyatakan Anggaran publik berisi rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Anggaran sektor publik merupakan suatu rencana keuangan yang menyatakan:

- a. Berapa banyak atas rencana-rencana yang dibuat belanja keuangan
- b. Berapa banyak dan bagaimana caranya memperoleh uang untuk mendanai rencana tersebut (penghasilan).

Mardiasmo (2009:63) menyatakan Anggaran sektor publik penting karena beberapa alasan, antara lain :

- a. Anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan social dan ekonomi, menjamin kesinambungan, meningkatkan kualitas hidup masyarakat.
- b. Anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tak terbatas dan terus maju, sedangkan sumber daya yang terbatas.
- c. Anggaran diperlukan untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat. Dalam hal ini anggaran publik merupakan instrument pelaksanaan akuntabilitas publik oleh lembaga-lembaga publik yang tersedia.

Dari definisi diatas dapat di simpulkan bahwa sektor publik merupakan wadah pemerintah untuk menghasilkan barang dan jasa berupa pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan pelayanan publik dengan mengutamakan kesejahteraan masyarakat. Dalam menjalankan segala aktivitasnya sektor publik menyusun seluruh kegiatan dan program kerja dalam sebuah anggaran yang sudah di anggarankan.

a. Konsep Anggaran Sektor Publik

Mardiasmo (2009:61) menyatakan Penganggaran sektor publik terkait dengan proses penentuan jumlah alokasi dana untuk tiap-tiap program dan aktivitas dalam satuan moneter. Proses penganggaran organisasi sektor publik dimulai ketika perumusan strategi dan perencanaan strategik telah selesai dilakukan. Anggaran merupakan artikulasi dari hasil perumusan strategi dan perencanaan strategi yang telah dibuat.

Aspek-aspek yang harus tercakup dalam anggaran sektor publik meliputi:

- a. Aspek perencanaan
- b. Aspek pengendalian
- c. Aspek akuntabilitas publik

Mardiasmo (2009 : 63) menyatakan fungsi anggaran sektor publik, antara lain :

- a. Anggaran sebagai alat perencanaan (*Planning Tool*).
- b. Anggaran sebagai alat pengendalian (*Control Tool*).
- c. Anggaran sebagai alat kebijakan fiskal (*Fiscal Tool*).
- d. Anggaran sebagai alat politik (*Political Tool*).
- e. Anggaran sebagai alat koordinasi dan komunikasi (*Coordination and Communication Tool*).
- f. Anggaran sebagai alat penilaian kinerja (*Performance Measurement Tool*).
- g. Anggaran sebagai alat motivasi (*Motivation Tool*).
- h. Anggaran sebagai alat untuk menciptakan ruang publik (*Public Sphere*).

Mardiasmo (2009:67) menyatakan Jenis-jenis anggaran sektor public, anantara lain :

a. Anggaran Operasional

Anggaran operasional digunakan untuk merencanakan kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintah. Pengeluaran pemerintah yang dapat dikategorikan dalam anggaran operasional adalah "belanja rutin". Secara umum, pengeluaran yang masuk kategori anggaran operasional antara lain belanja Administrasi Umum dan Belanja Operasi dan pemeliharaan.

b. Anggaran Modal/ Investasi

Anggaran modal menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan atas aktiva tetap seperti gedung, peralatan, kendaraan, perabot, dan sebagainya.

Mardiasmo (2009:67) menyatakan Prinsip-prinsip didalam anggaran sektor publik menurut meliputi:

- a. Otorisasi oleh legislatif. Anggaran publik harus mendapatkan otorisasi dari legislatif terlebih dahulu sebelum eksekutif dapat membelanjakan anggaran tersebut.
- b. Komprehensif. Anggaran harus menunjukkan semua penerimaan dan pengeluaran pemerintah. Oleh karena itu, adanya *dananon budgetair* pada dasarnya menyalahi prinsip anggaran yang bersifat komprehensif.
- c. Keutuhan anggaran. Semua penerimaan dan belanja pemerintah harus terhimpun dalam dana umum.
- d. *Nondiscretionary Appropriation*. Jumlah yang disetujui oleh dewan legislatif harus termanfaatkan secara ekonomis, efisien dan efektif.
- e. Periodik. Anggaran merupakan suatu proses yang periodik, bisa bersifat tahunan maupun multi tahunan.
- f. Akurat. Estimasi anggaran hendaknya tidak memasukkan cadangan yang tersembunyi, yang dapat dijadikan sebagai kantong- kantong pemborosan dan inefisiensi anggaran serta dapat mengakibatkan munculnya *underestimate* pendapatan dan *over estimate* pengeluaran.
- g. Jelas. Anggaran hendaknya sederhana, dapat difahami masyarakat dan tidak membingungkan.
- h. Diketahui publik. Anggaran harus diinformasikan kepada masyarakat luas.

Mardiasmo (2009:68) menyatakan Proses penyusunan anggaran mempunyai empat tujuan, antara lain :

- a. Membantu pemerintah mencapai tujuan fiskal dan meningkatkan koordinasi antar bagian dalam lingkungan pemerintah.
- b. Membantu menciptakan efisiensi dan keadilan dalam menyediakan barang dan jasa publik melalui proses pemrioritasan.
- c. Kemungkinan bagi pemerintah untuk memenuhi prioritas belanja.
- d. Meningkatkan transparansi dan pertanggungjawaban pemerintah kepada DPR/DPRD dan masyarakat luas.

Mardiasmo (2009:70) menyatakan Prinsip-prinsip pokok dalam siklus anggaran menurut, antara lain :

- a. Tahap persiapan anggaran (*Budget Preparation*).

Pada tahap persiapan anggaran dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia. Terkait dengan masalah tersebut, yang perlu diperhatikan adalah sebelum menyetujui taksiran pengeluaran, hendaknya terlebih dahulu dilakukan penaksiran pendapatan secara lebih

akurat. Selain itu, harus disadari adanya masalah yang cukup berbahaya jika anggaran pendapatan diestimasi pada saat bersamaan dengan pembuatan keputusan tentang anggaran pengeluaran.

b. Tahap atifikasi Anggaran (*Budget Ratification*)

Tahap ini merupakan tahap yang melibatkan proses politik yang cukup rumit dan cukup berat. Pimpinan eksekutif dituntut tidak hanya memiliki *managerial skill* namun juga harus mempunyai *political skill*, *salesman ship*, dan *coalition building* yang memadai.

c. Tahap pelaksanaan anggaran (*Budget Implementation*).

Dalam tahap ini yang paling penting adalah yang harus diperhatikan oleh manajer keuangan publik adalah dimilikinya sistem (informasi) akuntansi dan sistem pengendalian manajemen.

d. Tahap pelaporan dan evaluasi Anggaran.

Tahap pelaporan dan evaluasi terkait dengan aspek akuntabilitas. Jika tahap implementasi telah didukung dengan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemen yang baik, maka diharapkan tahap *budget reporting and evaluation* tidak akan menemukan banyak masalah.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan No. 249 Tahun 2011 diperlukan standar dalam capaian kinerja pelaksanaan anggaran, kinerja pelaksanaan anggaran dapat mengukur kinerja suatu Kementerian atau Lembaga. Kinerja pelaksanaan anggaran juga mencerminkan besaran pencapaian program pemerintah dalam hal menggerakkan pembangunan social ekonomi, menjamin kesinambungan dan meningkatnya kualitas hidup masyarakat dan juga sebagai sarana untuk menunjukkan akuntabilitas pemerintah terhadap publik.

Selain itu kinerja pelaksanaan anggaran juga memeberikan bukti seberapa jauh satuan kinerja dalam hal menggunakan anggaran sesuai target yang akan dicapai .melalui penelitian tentang capaian kinerja dengan realisasi anggaran dapat menemukan hasil perjanjian kinerja, capaian kinerja, evaluasi dan analisis kinerja. Selain itu juga sebagai bahan pertimbangan dan penyusunan alokasi anggaran capaian kinerja pada di tahun berjalan.

Ismail dan Indris (2009:102) menyatakan elemen-elemen yang penting untuk diperhatikan dalam penganggaran berbasis kinerja adalah:

- a. Tujuan yang disepakati dan ukuran pencapaiannya
- b. Pengumpulan informasi yang sistematis atas realisasi pencapaian kinerja dapat diandalkan dan konsisten, sehingga dapat dibandingkan antara biaya dengan prestasinya
- c. Implementasi tentang anggaran berbasis kinerja, pada kenyataannya adalah menyangkut dokumen anggaran, baik perencanaan maupun pelaksanaan, seperti RKA (Rencana Kerja Anggaran), Pagu Anggaran Sementara, dan DPA (Daftar Pelaksanaan Anggaran).

Ismail dan Indris (2009:102) menyatakan keluaran (*output*) merupakan presentasi kerja berupa barang atau jasa yang dihasilkan oleh suatu kegiatan yang dilaksanakan untuk mendukung pencapaian sasaran dan tujuan program dan kebijakan. Keluaran (*output*) kegiatan satuan kerja adalah sesuai dengan yang direncanakan dan dimuat dalam dokumen Rencana Kinerja Tahunan (Renja) dalam rangka penyusunan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan (LAKIP).

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa penganggaran sektor publik merupakan proses yang sangat penting bagi organisasi sektor publik. Anggaran publik penting sebab anggaran membantu meningkatkan kebutuhan masyarakat.

b. Perbedaan Organisasi Sektor Publik dan Sektor Swasta

Tabel 2.1 Perbedaan Organisasi Sektor Publik dan Sektor Swasta

No.	Organisasi Sektor Publik	Organisasi Sektor Swasta
1.	Motif nirlaba (<i>Non profit motive</i>)	Motif keuntungan (<i>Profit motive</i>)
2.	Pajak, retribusi, untung, obligasi, laba BUMN/ BUMD, penjualan asset negara, dan sebagainya.	Pembiayaan internal : modal sendiri, laba ditahan, penjualan aktiva. Pembiayaan eksternal : untung bank, obligasi, penerbitan saham.

3.	Pertanggungjawaban kepada masyarakat (public) dan parlemen (DPR / DPRD)	Pertanggungjawaban terhadap pemegang saham dan kreditur
4.	Birokratis, kaku dan kirarkis	Fleksibel : dasar, pyramid, lintas fungsional, dan sebagainya.
5.	Terbuka untuk public	Tertutup untuk public
6.	Kas akuntansi (<i>Cash accounting</i>)	Akuntansi actual (<i>Accrual accounting</i>)

Sumber : *Mardiasmo (2009:8)*

Dari perbedaan organisasi sektor publik dan sektor swasta maka dapat di simpulkan bahwa terdapat tujuan organisasi, sumber pembiayaan, pola pertanggungjawaban, alur kerja, langkah-langka dari anggaran, *stakeholder* yang dipengaruhi, dan sistem akuntansi yang digunakan.

2.1.3 Pengukuran Kinerja Organisasi Sektor Publik

a. Definisi Pengukuran Kinerja

Mardiasmo (2009:121) menyatakan sistem pengukuran kinerja sektor publik adalah suatu sistem yang bertujuan untuk membantu manajer publik menilai pencapaian suatu strategi melalui alat ukur keuangan dan nonkeuangan.

Mahsun (2006:25) menyatakan pengukuran kinerja adalah digunakan sebagai dasar untuk menilai keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan sesuai dengan sasaran dan tujuan yang telah diterapkan dalam rangka mewujudkan visi dan misi instansi pemerintah.

Dari definisi diatas dapat di simpulkan bahwa pengukuran kinerja merupakan kegiatan yang digunakan untuk menilaikinerja atau capaian pelaksanaan atau kinerja yang berdasarkan tujuan, sasaran, dan strategi

sehingga dapat diketahui kemajuan kegiatan serta meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas.

b. Tujuan Sistem Pengukuran Kinerja

Mardiasmo (2009:122) menyatakan pengukuran kinerja ada empat tujuan, anatara lain :

- a. Untuk komunikasi yang strategi secara lebih baik (*top down and bottom up*).
- b. Untuk mengukur kinerja finansial dan non-finansial secara sama sehingga dapat ditelusuri perkembangan pencapaian strategi.
- c. Untuk mengakomodasi pemahaman kepentingan manjer level menengah dan bawah serta dorongan untuk mencapai *goal congruence*.
- d. Sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individu dan kemampuan kolektif yang rasional.

Mahmudi (2005: 97) menyatakan pengukuran kinerja pada sektor public memiliki beberapa tujuan, antara lain :

- a. Menciptakan akuntabilitas publik.
- b. Mengetahui tingkat ketercapaian tujuan organisas.
- c. Memperbaiki kinerja periode-periode berikutnya.
- d. Menyediakan sarana pembelajaran pegawai.
- e. Memotivasi pegawai.

Dari definisi diatas dapat di simpulkan bahwa tujuan kinerja merupakan keberhasilan strategi perusahaan dan menjamin terciptanya keadilan dan sistem memperbaiki dan meningkatkan kinerja organisasi melalui peningkatan kinerja SDM dari organisasi.

c. Manfaat Pengukuran Kinerja

Mardiasmo (2009:122) menyatakan pengukuran kinerja yang baik akan mendapatkan manfaat seperti yang dijelaskan, antara lain :

- 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 secara obyektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem

pengukuran kinerja yang telah disepakati. Sebagai alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam rangka memperbaiki kinerja organisasi.

- e. Membantu mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan telah terpenuhi.
- f. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
- g. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara obyektif.

Bastian (2006: 275) menyatakan manfaat pengukuran kinerja baik untuk internal maupun eksternal organisasi sektor publik, antara lain:

- a. Memastikan pemahaan para pelaksana dan ukuran yang digunakan untuk pencapaian kinerja.
- b. Memastikan tercapainya skema kinerja yang disepakati.
- c. Memonitor dan mengevaluasi pelaksanaan kinerja dengan membandingkan dengan skema kerja serta melakukan tindakan untuk memperbaiki kinerja.
- d. Memberikan penghargaan dan hukuman yang objektif atas kinerja yang dicapai setelah dibandingkan dengan skema indikator kinerja yang telah disepakati.
- e. Menjadikan alat komunikasi antara bawahan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki kinerja organisasi.
- f. Mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi.
- g. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
- h. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.
- i. Menunjukkan peningkatan yang perlu dilakukan.
- j. Mengungkapkan permasalahan yang terjadi.

Dari definisi diatas dapat di simpulkan bahwa manfaat kinerja merupakan organisasi yang sangat berpengaruh pada keberhasilan suatu organisasi tersebut, karena dengan kinerja organisasi yang baik masyarakat atau pelanggan akan terpenuhi kebutuhannya, yaitu orang yang dinilai (pegawai/karyawan), menilai (atasan, supervisor, pimpinan, manager/konsultan) dan perusahaan.

d. Informasi Yang Digunakan untuk Pengukuran Kinerja

Mardiasmo (2009:123) menyatakan pengukuran kinerja sektor publik dikelompokkan ke dalam 2 kategori, antara lain :

- a. Informasi finansial.

Penilaian laporan kinerja finansial diukur berdasarkan pada anggaran yang telah dibuat. Penilaian tersebut dilakukan dengan menganalisis

varians (selisih atau perbedaan) antara kinerja aktual dengan yang dianggarkan.

Analisis varians secara garis besar berfokus pada :

- a) Varians pendapatan
- b) Varians pengeluaran
 - Varians belanja rutin
 - Varians belanja invetasi/modal

b. Informasi nonfinansial.

Informasi nonfinansial dapat dijadikan sebagai tolok ukur lainnya. Informasi nonfinansial dapat menambah keyakinan terhadap kualitas proses pengendalian manajemen. Teknik pengukuran kinerja yang komprehensif yang banyak dikembangkan oleh berbagai organisasi dewasa ini adalah *balanced scorecard*. Dengan *balanced scorecard* kinerja organisasi diukur tidak hanya berdasarkan aspek finansial saja, akan tetapi juga aspek non finansial.

Pengukuran dengan metode *balance scorecard* melibatkan empat aspek, yaitu :

- a) Perspektif finansial
- b) Perspektif kepuasan pelanggan
- c) Perspektif efisiensi proses internal
- d) Perspektif pembelajaran dan pertumbuhan.

Dari informasi finansial dan informasi nonfinansial maka dapat disimpulkan perbedaan bahwa informasi finansial dilakukan analisis varians dimana setelah analisis varians, maka digunakan identifikasi sumber penyebab terjadinya varians dengan menelusur varians tersebut hingga level manajemen paling bawah sedangkan informasi nonfinansial dinyatakan dalam variabel kunci yaitu variabel yang mengindikasikan factor-faktor yang menjadi sebab kesuksesan suatu kegiatan.

2.1.4 Definisi Kinerja

Mahsun (2006:25) menyatakan kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan atau program atau kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi.

Fahmi (2010: 2) menyatakan kinerja adalah sebagai hasil yang diperoleh oleh suatu organisasi baik organisasi tersebut bersifat *profit oriented* dan *non profit oriented* yang dihasilkan selama satu periode waktu.

Bastian (2001: 329) menyatakan bahwa kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijaksanaan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi yang tertuang dalam perumusan skema strategis (*strategic planning*) suatu organisasi. Secara umum dapat juga dikatakan bahwa kinerja merupakan prestasi yang dapat dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu.

Dari beberapa definisi maka dapat disimpulkan bahwa kinerja merupakan hasil pencapaiandari seseorang yang berkaitan dengan standar dan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya, karena kegiatan pada dasarnya dijalankan oleh manusia maka kinerja sesungguhnya merupakan perilaku manusia dalam memainkan peran yang mereka lakukan di dalam suatu organisasi untuk memenuhi standar perilaku yang telah ditetapkan agar membuahkan tindakan dan hasil yang diinginkan.

a. Indikator Kinerja

Bastian (2005: 267) menyatakan indikator kinerja adalah ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan, dengan memperhitungkan indikator masukan (*inputs*), keluaran (*outputs*), manfaat (*benefits*), dan dampak (*impacts*).

- a. Indikator masukan (*input*) adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran.

Indikator ini dapat berupa dana, sumber daya manusia, informasi, kebijakan atau peraturan perundang-undangan, dan sebagainya.

- b. Indikator keluaran (*output*) adalah suatu yang diharapkan langsung dicapai dari suatu kegiatan yang dapat berupa fisik atau non fisik.
- c. Indikator manfaat (*benefits*) adalah suatu yang dikaitkan dengan tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan.
- d. Indikator dampak (*impacts*) adalah pengaruh yang di timbulkan baik positif maupun negative terhadap setiap tingkatan indikator berdasarkan asumsi yang telah ditetapkan.

Mahmudi (2010: 91) indikator kinerja yang dikembangkan hendaknya

- (1) sederhana dan mudah dipahami
- (2) dapat diukur,
- (3) dapat diquantifikasikan, misalnya dalam bentuk rasio, presentase, dan angka,
- (4) dikaitkan dengan standar atau target kinerja,
- (5) berfokus pada customer service, kualitas, dan efisiensi, dan
- (6) dikaji secara teratur.

Mahmudi (2005:161) menyatakan syarat indicator kinerja, antara lain:

- a. Konsistensi (*Consistency*)
- b. Dapat diperbandingkan (*Comparability*)
- c. Jelas (*Clarity*)
- d. Dapat dikontrol (*Controllability*)
- e. Kontinjensi (*Contingency*)
- f. Komprehensif (*Comprehensiveness*)
- g. Fokus (*Boundedness*)
- h. Relevan (*Relevance*)
- i. Realistis (*Feasibility*)

Mahmudi (2005:169) menyatakan langkah-langkah yang harus dilakukan membuat indikator kinerja, antara lain adalah:

- a. Menuliskan tujuan atau *outcome* yang diharapkan dengan jelas untuk mengembangkan indikator kinerja yang baik.
- b. Mengidentifikasi dan menjelaskan keterkaitan antara *outcome* yang diharapkan dengan *output* yang dihasilkan unit kerja.
- c. Memastikan bahwa indikator kinerja kunci telah ditentukan dan mendapat persetujuan manajemen.
- d. Menciptakan budaya organisasi yang menekankan pada budaya berprestasi untuk mencapai tujuan organisasi, evaluasi diri, pelibatan dan partisipasi pegawai serta keterbukaan dalam berkomunikasi.
- e. Mempekerjakan orang yang memiliki keahlian memadai untuk mengembangkan indikator yang memuaskan.

- f. Memastikan bahwa tujuan berfokus pada kebutuhan pelanggan dan *outcome* yang diharapkan.
- g. Menggunakan indikator kinerja untuk perencanaan kinerja dan manajemen kinerja pada level strategik dan operasional.

Mahsun (2006: 71) menyatakan indikator kinerja adalah suatu variabel yang digunakan untuk mengekspresikan secara kuantitatif efektivitas dan efisiensi proses atau operasi dengan berpedoman pada target-target dan tujuan organisasi.

Mardiasmo (2009:125) menyatakan indikator kinerja 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 untuk mendeteksi dan memonitor capaian kinerja.

Mardiasmo (2009:127) menyatakan indikator kinerja memiliki mekanisme, antara lain :

- a. System perencanaan dan pengendalian
- b. Spesifikasi teknis dan standardiasi
- c. Kompetensi teknis dan profesionalisme
- d. Mekanisme ekonomis dan mekanisme pasar
- e. Mekanisme sumber daya manusia

Mardiasmo (2009:128) menyatakan indikator kinerja 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 efektivitas
- g. Untuk membantu menentukan aktivitas yang memiliki efektivitas biaya yang paling baik untuk mencapai target sasaran, dan
- h. Untuk menunjukkan wilayah, bagian, atau proses yang masih potensial untuk dilakukan penghematan biaya.

Dari beberapa definisi diatas dapat di simpulkan bahwa indikator kinerja adalah untuk mengetahui keberhasilan/kegagalan suatu organisasi, seluruh aktivitas organisasi tersebut harus dapat diukur. Dan pengukuran pada *input* (masukan), tetapi lebih ditetapkan kepada keluaran.

2.1.5 Value For Money

a. Definisi Value For Money

Mahmudi (2015:83) menyatakan pengukuran kinerja untuk mengukur ekonomi, efisiensi, dan efektivitas suatu kegiatan, program dan organisasi. Pengukuran kinerja *value for money* merupakan bagian terpenting setiap pengukuran kinerja organisasi sektor publik. Karena pemerintah sebagai wakil rakyat yang dipercaya untuk mengatur dan mengurus rumah tangga Negara harus mempertanggungjawabkan setiap rupiah yang dikeluarkan. Penilaian kinerja dilakukan untuk mengukur sampai sejauh mana akuntabilitas pemerintah dalam membelanjakan dana publik apakah telah memenuhi prinsip ekonomi, efisiensi dan efektivitas.

Mahmudi (2015:83) menyatakan *Value for Money* merupakan konsep penting dalam organisasi sektor publik dimana *Value for Money* memiliki pengertian penghargaan terhadap nilai uang yang mendasarkan pada tiga elemen utama adalah :

- a. Ekonomi
- b. Efisiensi
- c. efektivitas

Mardiasmo (2009:130) menyatakan Indikator *Value for Money* dibagi menjadi dua bagian, antara lain :

a. Indikator alokasi biaya (ekonomi dan efisiensi)

Ekonomi artinya pembelian barang dan jasa dengan tingkat kualitas tertentu pada harga terbaik (*spending less*) sedangkan efisiensi artinya output tertentu dapat dicapai dengan sumber daya yang serendah-rendahnya (*spending well*)

b. Indikator kualitas pelayanan (efektivitas).

Efektifitas artinya kontribusi output terhadap pencapaian tujuan dan sasaran yang ditetapkan (*spending wisely*)

Dari definisi di atas maka dapat disimpulkan Kinerja pemerintah tidakakan dapat dinilai dari *output* yang dihasilkan, tetapi harus melihat *input*, *output*, dan *outcome* secara bersamaan. Berdasarkan ketiga elemen tersebut organisasi dapat mengukur tingkat ekonomi, efisiensi dan efektivitas.

b. Indikator, Elemen-Elemen dan Implementasi *Value For Money*

Mardiasmo (2009:131) menyatakan Ada tiga pokok bahasan indikator *Value for Money*, antara lain:

a. Ekonomi

Merupakan perbandingan antara nilai *input* dengan *input* itu sendiri, apakah sudah tepat guna. Pengertian ekonomi sering disebut penghematan yang mencakup pengelolaan secara cermat dan tidak ada pemborosan. Suatu kegiatan operasional dikatakan ekonomis jika dapat menghilangkan atau mengurangi biaya yang tidak perlu. Dengan demikian, pada hakekatnya ada pengertian yang serupa antara efisiensi dengan ekonomi, karena kedua-duanya terdapat penghapusan atau penurunan biaya-biaya (*cost reduction*).

b. Efisiensi

Pengertian efisiensi berhubungan erat dengan konsep produktivitas. Pengukuran efisiensi dilakukan dengan menggunakan perbandingan antar *output* yang dihasilkan terhadap *input* yang digunakan. Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil kerja

tertentu dapat dicapai dengan penggunaan sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya.

c. Efektivitas

Pengertian efektivitas menggambarkan akibat dari dampak (*outcome*) dari *output* program dalam mencapai tujuan program. Semakin besar kontribusi *output* yang dihasilkan terhadap pencapaian tujuan atau sasaran yang ditentukan, maka semakin efektif proses kerja suatu unit organisasi.

Mahmudi (2015:84) menyatakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama adalah :

a. Ekonomi

Ekonomi merupakan pemerolehan *input* dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang 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.

b. Efisiensi

Efisiensi merupakan pencapaian *output* yang maksimum dengan *input* tertentu atau penggunaan *input* yang terendah untuk mencapai *output* tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan *output* atau *input* yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan. Suatu organisasi, program, atau kegiatan dikatakan efisiensi apabila mampu menghasilkan *output* tertentu dengan *input* serendah-rendahnya, atau dengan *input* tertentu mampu menghasilkan *output* sebesar-besarnya (*spending well*). Konsep efisiensi merupakan konsep yang bersifat relatif atau tidak absolut.

c. Efektivitas

Efektivitas merupakan tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektivitas merupakan perbandingan *outcome* dengan *output*. Efektivitas merupakan hubungan antara *output* dengan tujuan. Semakin besar kontribusi *output* terhadap pencapaian tujuan, maka semakin efektif organisasi, program atau kegiatan.

Mardiasmo (2009:7) menyatakan manfaat implementasi konsep *Value for Money* pada organisasi sektor publik antara lain :

- a. Meningkatnya efektivitas pelayanan publik, dalam arti pelayanan yang diberikan tepat sasaran;
- b. Meningkatnya mutu pelayanan publik;
- c. Menurunnya biaya pelayanan publik kinerja, inefisiensi dan terjadinya penghematan dalam penggunaan *input*;
- d. Alokasi belanja lebih berorientasi pada kepentingan publik;
- e. Meningkatkan kesadaran akan uang publik (*public cost awareness*) sebagai akar pelaksanaan akuntabilitas publik).

Dari definisi di atas maka dapat disimpulkan bahwa penerapan *Value for money* dalam indikator, elemen-elemen, dan implementasi di pengukuran kinerja organisasi sektor publik membantu suatu instansi pemerintah yang dapat memberikan pelayanan terhadap masyarakat dengan tepat dan sesuai sasaran sehingga terciptanya mutu pelayanan yang baik secara ekonomis, efisiensi, dan efektifitas.

c. Langkah-Langkah Pengukuran Value For Money

Berdasarkan pengukuran *Value for money* ada indikator ekonomis, efisiensi, dan efektifitas, penelitian ini hanya menggunakan indikator ekonomi dan efisiensi dalam mengetahui kinerja anggaran di dapat dari pengukuran ekonomi dan pengukuran efisiensi.

1) Pengukuran Ekonomi.

Bastian (2006:78) menyatakan Ekonomi berkaitan dengan pemerolehan input dengan kualitas tertentu dengan harga terendah. Hal ini dapat diketahui dengan membandingkan : 1) program sejenis dengan organisasi lain, dan 2) biaya yang dikeluarkan dengan anggaran yang telah disetujui.

Mardiasmo (2009:4) menyatakan ekonomi adalah pemerolehan *input* dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang terendah. Perbandingan input dengan *input value* yang dinyatakan dalam satuan moneter.

Mahmudi (2015: 84) menyatakan Tingkat Ekonomi :

$$\text{Ekonomi} = \frac{\text{Input}}{\text{Harga Input}}$$

Keterangan :

Input : Realisasi Anggaran

Harga *Input* : Pagu Anggaran

Mahmudi (2015: 98) menyatakan *input* adalah semua jenis sumber daya masukan yang digunakan dalam suatu proses tertentu untuk menghasilkan *output*. *Input* tersebut dapat berupa bahan baku dan infrastruktur dan masukan lainnya.

Dalam penelitian ini dimaksud *input* adalah realisasi anggaran, dimana realisasi anggaran merupakan sejumlah dana yang diterima oleh organisasi yang kemudian digunakan untuk memenuhi kepentingan organisasi.

Mahsun (2014: 145) menyatakan anggaran adalah perencanaan keuangan untuk masa depan yang pada umumnya mencakup waktu selama satu tahun dan dinyatakan dalam satuan moneter.

Dalam penelitian ini yang dimaksud harga *input* adalah pagu anggaran, dimana pagu anggaran merupakan sejumlah dana yang ditetapkan untuk memenuhi kepentingan organisasinya.

Mahsun (2006: 186) menyatakan Kreteria ekonomi :

- a. Jika diperoleh nilai kurang dari 100 % ($x < 100\%$) berarti ekonomi.

- b. Jika diperoleh nilai sama dengan 100% ($x=100\%$) berarti ekonomi berimbang.
- c. Jika diperoleh nilai lebih dari 100% ($x>100\%$) berarti tidak ekonomi.

2) Pengukuran Efisiensi.

Mardiasmo (2009: 4) menyatakan efisiensi adalah pencapaian *output* yang di maksimumkan dengan *input* tertentu atau penggunaan *input* terendah untuk mencapai *output* tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan *ouput* dengan *input* yang dikaitkan dengan standar kkerja atau target yang telah ditetapkan.

Mahmudi (2015:85) menyatakan Efisiensi diukur dengan rasio antara *output* dengan *input*. Semakin besar *output* dibanding *input*, maka semakin tinggi tingkat efisiensi suatu organisasi. Suatu organisasi, program, atau kegiatan dikatakan efisien apabila mampu menghasilkan *output* tertentu dengan *input* serendah-rendahnya, atau dengan *input* tertentu mampu menghasilkan *output* sebesar-besarnya (*spending well*).

Mahmudi (2015: 85) menyatakan Tingkat Efisiensi:

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

Keterangan :

Output : Realisasi Kinerja

Input : Target kinerja

Output adalah realisasi kinerja, dimana realisasi kinerja merupakan hasil kerja yang dapat di capai dalam suatu organisasi dan untuk memenuhi kepentingan organisasinya.

Input adalah target kinerja, dimana target kinerja merupakan target kinerja yang telah ditetapkan dalam suatu organisasi untuk memenuhi kepentingan organisasinya.

Mahsun (2006: 187) menyatakan Kreteria efesiensi :

- a. Jika diperoleh nilai kurang dari 100 % ($x < 100\%$) berarti tidak efesiensi.
- b. Jika diperoleh nilai sama dengan 100% ($x = 100\%$) berarti efesiensi berimbang.
- c. Jika diperoleh nilai lebih dari 100% ($x > 100\%$) berarti efesiensi.

2) Pengukuran Efektifitas.

Mahmudi (2015:86) menyatakan efektifitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut dikatakan telah berjalan dengan efektif.

$$\text{Efektifitas} = \frac{\text{Outcome}}{\text{Output}}$$

Keterangan :

Outcome : Hasil presentasi kinerja.

Output : Hasil presentase anggaran.

Outcome merupakan hasil presentase kinerja adalah dampak suatu program atau hasil kegiatan terhadap kinerja yang diperoleh dari suatu

organisasi. Sedangkan *output* adalah hasil presentase anggaran yang dicapai daripaguanggaran dengan realisasi anggaran. Kinerja suatu organisasi dapat dikatakan efektifitas apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut dikatakan telah berjalan dengan efektif. Efektifitas hanya melihat apakah suatu program atau kegiatan telah mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Mahsun (2006: 187) menyatakan Kreteria efektifitas :

- a. Jika diperoleh nilai kurang dari 100 % ($x < 100\%$) berarti tidak efektif.
- b. Jika diperoleh nilai sama dengan 100% ($x = 100\%$) berarti efektif berimbang.
- c. Jika diperoleh nilai lebih dari 100% ($x > 100\%$) berarti efektif.

Dari ketiga indikator tersebut peneliti juga mengambil acuan dari laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (LAKIP) yang telah ditetapkan dalam Peraturan Bupati Lumajang No 6 Tahun 2018 Tentang Pedoman Penyusunan Laporan Kinerja.

2.1.6 Puskesmas Sebagai Organisasi Publik

Sutarno (1979:36) menyatakan organisasi adalah system saling pengaruh antara orang dalam kelompok yang bekerja sama untuk mencapai tujuan tertentu.

Mahsun (2006:1) menyatakan organisasi adalah sekelompok orang yang berkumpul dan bekerja sama dengan cara terstruktur untuk mencapai tujuan atau sejumlah sasaran tertentu yang telah ditetapkan bersama.

Puskesmas adalah unit pelaksana teknis (UPT) dari Dinas Kesehatan Kabupaten/Kota yang bertanggung jawab menyelenggarakan pembangu

kesehatan di satu atau sebagian wilayah kecamatan (Kepmenkes RI No.128/Menkes/SK/II/2004).

2.2 Penelitian Terdahulu

Dian (2011) dengan judul “Evaluasi Kinerja Keuangan Dinas Kesehatan Kota Makassar Melalui Pendekatan *Value For Money*”. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui kinerja Keuangan Dinas Kesehatan Kota Makassar, melalui pengukuran 3E (ekonomi, efisiensi, dan efektivitas). Dalam penelitian ini, pengukuran nilai ekonomi, menggunakan teknik wawancara, nilai efisiensi menggunakan perbandingan *output* dan *input* dari data LAKIP Dinas Kesehatan Kota Makassar, sedangkan nilai efektivitas dihitung berdasarkan perbandingan nilai *outcome* dan *output*, dimana nilai *outcome* berisi tingkat kepuasan masyarakat yang diperoleh dari kuesioner kepada masyarakat Kota Makassar. Sampel pada kuesioner ini berjumlah 100, yang kemudian dilakukan uji validitas dan reabilitas untuk mengukur keandalan data. Hasil penelitian ini menunjukkan untuk tingkat ekonomi dan efisiensi, Dinas Kesehatan Kota Makassar mampu mencapai hasil yang cukup baik. Namun, untuk tingkat efektivitasnya masih kurang, karena didasari tingkat kepuasan masyarakat yang belum maksimal.

Angel (2007) dengan judul “Pengukuran Kinerja Organisasi Sektor Publik Menggunakan Pendekatan *Value For Money* (studi kasus pada Pemerintahan Kota Blitar). Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menilai kinerja Pemerintah Kota Blitar jika dinilai menggunakan pendekatan *Value For Money* apakah kinerja di Pemerintah Kota Blitar sudah ekonomis, efisien

dan efektif. Teknik analisis data yang digunakan untuk pengukuran kinerja keuangan Pemerintah Kota Blitar adalah dengan menggunakan metode *Value For Money* yaitu dengan menghitung rasio ekonomi, rasio efisien dan rasio efektivitas. Selain tiga rasio diatas juga ada rasio kemandirian daerah, rasio aktivitas, rasio pertumbuhan dan DSCR, dimana rasio ini digunakan sebagai pelengkap atas metode *Value For Money*. Hasil penelitian ini dapat dikatakan ekonomis jika hasil dari perhitungannya menunjukkan kurang dari 100%, untuk rasio efisien dapat dikatakan efisien jika hasilnya menunjukkan nilai kurang dari standar (anggaran) pada tahun tersebut, sedangkan rasio efektivitas dapat dikatakan efektif jika hasil perhitungannya menunjukkan nilai lebih dari 100%. Adapun perhitungan rasio ekonomi pada tahun anggaran 2003 sampai dengan 2005 adalah sebesar 96,76%, 95,16% dan 94,62%. Perhitungan rasio efisiensi pada tahun anggaran 2002 sampai dengan 2005 masing-masing sebesar 99%, 1,01% dan 98%. Sedangkan untuk rasio efektivitas pada tahun anggaran 2003 sampai dengan 2005 adalah sebesar 115,4%, 149,8% dan 126,9%. Berdasarkan hasil penelitian disimpulkan bahwa hasil perhitungan rasio ekonomi menunjukkan bahwa kinerja Pemerintah Kota Blitar dalam menghemat biaya sudah tercapai hal ini ditunjukkan dengan semakin berkurangnya pos-pos yang tidak ekonomis dari tahun ke tahun, selain itu hasil dari rasio ekonomi berada dibawah 100%. Hasil perhitungan rasio efisiensi menunjukkan bahwa kinerja pemerintah kota Blitar cukup efisien, hal ini bisa dilihat pada tahun 2005 yang mengalami penurunan dari tahun 2004 dan ini berarti kinerja Pemkot dalam memungut

pendapatan asli daerah cukup efisien karena pada tahun 2005 tingkat pendapatan asli daerah dalam hal ini pada pos lain-lain pendapatan yang sah menurun dari tahun 2004 sebesar Rp.12.578.790.304,00 menjadi Rp.5.763.870.602,00 pada tahun 2005. Sedangkan hasil perhitungan rasio efektivitas menunjukkan bahwa kinerja Pemerintah Kota Blitar dalam merealisasikan PAD sudah efektif, karena rasio efektivitasnya menunjukkan hasil lebih dari 100%.

Asmoko (2006) melakukan penelitian dengan judul “pengaruh penganggaran berbasis kinerja terhadap efektifitas pengendalian”. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh penganggaran berbasis kinerja terhadap efektifitas pengendalian yang meliputi efektifitas pengendalian keuangan dan efektifitas pengendalian kinerja pada pemerintah daerah. Hasil pengujian menunjukkan bahwa penganggaran berbasis kinerja berpengaruh positif secara signifikan terhadap efektifitas pengendalian keuangan dan efektifitas pengendalian kinerja.

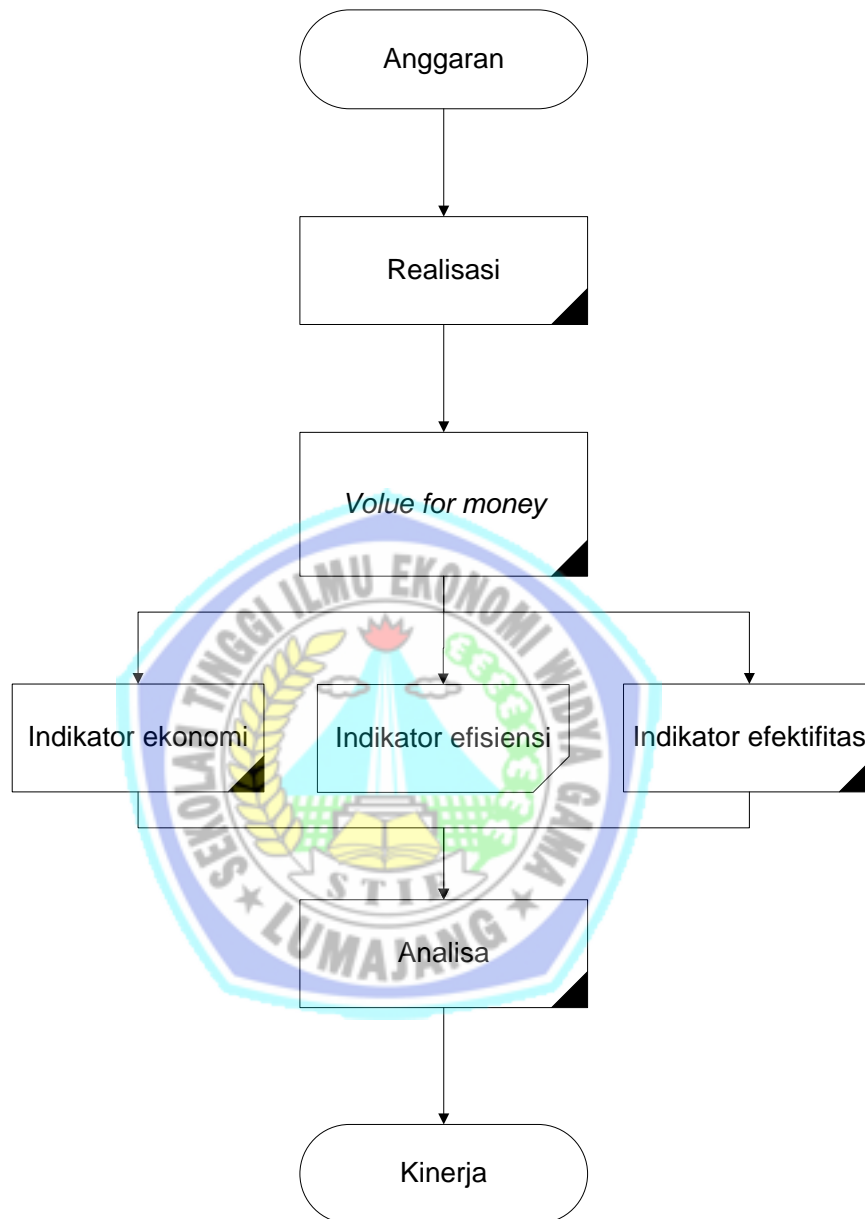
Berhubungan dengan penelitian mengenai anggaran dengan kinerja, peneliti ingin meneliti lebih lengkap mengenai pemetaan dari anggaran dengan kinerja yang mempengaruhi kinerja instansi pemerintah daerah. Kinerja dipakai untuk menilai kesuksesan atau kegagalan kegiatan sesuai dengan sasaran dan tugas yang telah ditetapkan.

Tabel 2.2 Penelitian Terdahulu

No	Penelitian Terdahulu	Judul Penelitian	Metode Penelitian	Hasil Analisis
1.	Dian (2011)	Evaluasi Kinerja Keuangan Dinas	Kuantitatif	Untuk mengetahui kinerja Keuangan

		Kesehatan Kota Makasar Melalui Pendekatan <i>Value For Maney</i>		Dinas Kesehatan Kota Makasar, melalui pengukuran 3E (ekonomi, efisiensi, dan efektivitas).
2.	Angel (2007)	Pengukuran Knerja Organisasi Sektor Publik Menggunakan Pendekatan <i>Value For Money</i> (Studi Kasus Pada Pemerintah Kota Blitar)	Kuantitatif	Untuk menilai kinerja Pemerintah Kota Blitar jika dinilai menggunakan pendekatan <i>Value For Money</i> apakah kinerja di Pemerintah Kota Blitar sudah ekonomis, efisien dan efektif.
3.	Asmoko (2006)	Pengaruh Panganggaran Berbasis Kinerja Terhadap Efektifitas Pengendalian	Kuantitatif	Untuk menguji pengaruh panganggaran berbasis kinerja terhadap efektifitas pengendalian yang meliputi efektifitas pengendalian keuangan dan efektifitas pengendalian kinerja pada emerintah daerah.

2.3 Kerangka Penelitian



Gambar 2.1 Kerangka Penelitian

Berdasarkan penjelasan yang telah dikemukakan diatas dari teori yang telah dibahas, maka dapat disusun kerangka penelitian yang menggambarkan tentang Analisis anggaran kinerja berdasarkan pengukuran *Value for money*.

1. Pengukuran Ekonomi

- a. Jika diperoleh nilai kurang dari 100 % ($x < 100\%$) berarti ekonomi.
- b. Jika diperoleh nilai sama dengan 100% ($x = 100\%$) berarti ekonomi berimbang.
- c. Jika diperoleh nilai lebih dari 100% ($x > 100\%$) berarti tidak ekonomi.

2. Pengukuran Efisiensi

- a. Jika diperoleh nilai kurang dari 100 % ($x < 100\%$) berarti tidak efisiensi.
- b. Jika diperoleh nilai sama dengan 100% ($x = 100\%$) berarti efisiensi berimbang.
- c. Jika diperoleh nilai lebih dari 100% ($x > 100\%$) berarti efisiensi.

3. Pengukuran Efektifitas

- a. Jika diperoleh nilai kurang dari 100 % ($x < 100\%$) berarti tidak efektif.
- b. Jika diperoleh nilai sama dengan 100% ($x = 100\%$) berarti efektif berimbang.
- c. Jika diperoleh nilai lebih dari 100% ($x > 100\%$) berarti efektif.

