

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Efektivitas Pengendalian Anggaran

2.1.1.1 Efektivitas

Efektivitas diperlukan dalam pelaksanaan kegiatan, baik itu kegiatan yang dilakukan oleh suatu organisasi privat ataupun publik dalam mencapai tujuan. Menurut Halim & Kusufi (2018: 130) menyatakan bahwa:

Efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut telah berjalan dengan efektif. Efektivitas hanya melihat apakah suatu program atau kegiatan telah mencapai kegiatan yang telah ditetapkan. Pengukuran efektivitas mengukur hasil akhir dari suatu pelayanan dikaitkan dengan outputnya (*cost of outcome*). Indikator efektivitas menggambarkan jangkauan akibat dan dampak (*outcome*) dari keluaran (*output*) program dalam mencapai tujuan program. Semakin kontribusi output yang dihasilkan berperan terhadap pencapaian tujuan atau sasaran yang ditentukan, maka semakin efektif proses kerja suatu unit organisasi.

Selanjutnya menurut Pekei (2016: 69), menyatakan bahwa:

Efektivitas adalah hubungan antara output dan tujuan atau dapat juga dikatakan merupakan ukuran seberapa jauh tingkat output, kebijakan dan prosedur dari organisasi. Efektivitas juga berhubungan dengan derajat keberhasilan suatu operasi pada sektor publik sehingga suatu kegiatan dikatakan efektif jika kegiatan tersebut mempunyai pengaruh besar terhadap kemampuan menyediakan pelayanan masyarakat yang merupakan sasaran yang telah ditentukan.

Mahmudi (2019: 86) menyatakan bahwa efektivitas terkait dengan hubungan antara hasil yang diharapkan dengan hasil yang sesungguhnya dicapai. Berdasarkan pernyataan sebelumnya, efektivitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat keberhasilan atas output dan tujuan atau sasaran yang harus dicapai. Dengan demikian efektivitas menurut Mahsun (2018) dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Efektivitas} = \frac{\text{Realisasi Anggaran Belanja}}{\text{Anggaran Belanja}} \times 100\%$$

Untuk mengetahui sejauh mana tingkat efektivitas atas anggaran belanja yang dilaksanakan, dapat diukur dengan tingkat efektivitas anggaran belanja yang dikategorikan dalam 5 kategori sebagaimana pada tabel dibawah ini yang bersumber dari Pekei (2016: 77) tentang Kriteria Kinerja Keuangan.

Tabel 2.1
Kriteria Kinerja Keuangan

No.	Kategori (%)	Interpretasi
1.	> 100	Sangat Efektif
2.	90 – 100	Efektif
3.	80 – 90	Cukup Efektif
4.	60 – 80	Kurang Efektif
5.	< 60	Tidak Efektif

Sumber: Pekei, 2016

2.1.1.2 Pengendalian Anggaran

Sesuai Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dilaksanakan dengan berpedoman pada Sistem Pengendalian Internal Pemerintahan (SPIP) sebagaimana diatur dalam peraturan pemerintah. SPIP bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Pengendalian adalah suatu proses melalui manajemen suatu organisasi membuat keyakinan yang beralasan bahwa sumber daya digunakan secara efektif dan efisien untuk mencapai misi dan rencana organisasi, pelaporan keuangan andal, dan kebijakan, hukum dan peraturan yang relevan diikuti. Purwaji, Wibowo, & Muslim (2016: 5) menyatakan bahwa dengan adanya fungsi pengendalian, manajemen perlu memastikan bahwa rencana (anggaran) yang telah ditetapkan sudah dijalankan secara baik melalui suatu umpan balik (*feedback*) untuk menemukan penyimpangan-penyimpangan dari hasil yang telah dicapai.

Pengendalian telah didesain dengan sebaik-baiknya, namun kegagalan dapat terjadi yang disebabkan adanya pegawai (pelaksana) yang salah menerjemahkan perintah dari pimpinan. Kesalahan dalam menerjemahkan suatu perintah dapat disebabkan dari ketidaktahuan atau kecerobohan pegawai yang bersangkutan. Terjadinya kegagalan dapat lebih diperparah apabila kegagalan

menterjemahkan perintah dilakukan oleh seorang pimpinan. Suatu pengendalian dapat berjalan efektif apabila semua pihak atau unsur dalam organisasi mulai dari tingkat tertinggi hingga terendah melaksanakan tugas dan fungsinya sesuai dengan kewenangan dan tanggung jawabnya. Meskipun telah mempunyai pengendalian yang memadai sekalipun, pengendalian tersebut tidak akan dapat mencapai tujuannya jika pelaksana atau bahkan seorang pimpinan mengabaikan pengendalian. Istilah "pengabaian manajemen" ditujukan pada tindakan manajemen yang mengabaikan pengendalian dengan tujuan untuk kepentingan pribadi atau untuk meningkatkan penyajian kondisi laporan kegiatan dan kinerja organisasi yang bersangkutan (Dailami, 2018).

Pengendalian anggaran digunakan sebagai patokan untuk menentukan arah kebijakan atas anggaran yang merupakan bagian dari perencanaan bagi setiap pelaksana kegiatan. Pengendalian mempunyai peran dalam hal mengukur pencapaian kinerja dengan cara pencapaian target yang sesuai dengan program yang sudah direncanakan (Sujarweni, 2015: 26). Dengan aktivitas pengendalian, kebijakan prosedur dibuat untuk memastikan bahwa petunjuk yang dibuat oleh manajemen telah dilaksanakan. Pengendalian juga dapat diartikan sebagai proses keterbukaan untuk melakukan kontrol terhadap proses perencanaan pengeluaran dengan implementasi (Halim & Iqbal, 2019: 164). Jadi dapat disimpulkan bahwa pengendalian merupakan penilaian atas pekerjaan yang dilaksanakan dengan maksud untuk mengadakan tindakan perbaikan bila perlu, agar apa yang direncanakan organisasi sesuai dengan realisasinya dan akhirnya tujuan yang diharapkan dapat tercapai.

Selanjutnya pengertian anggaran menurut Lanen, Anderson, & Maher (2017: 16) adalah suatu rencana keuangan dari pendapatan dan sumber daya yang dibutuhkan untuk melaksanakan aktivitas-aktivitas dan memenuhi tujuan keuangan. Sedangkan menurut menurut Mardiasmo (2018: 75) mengenai anggaran yaitu "Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, sedangkan penganggaran adalah proses atau metoda untuk mempersiapkan suatu anggaran".

Adapun menurut Esa, Pratiwi, & Perdana (2020) menyimpulkan pengendalian anggaran sebagai berikut:

Cost control is a systematic process or effort in establishing actual implementation standards by planning, determining and regulating deviations and making corrective corrections in accordance with established plans, so that objectives are achieved effectively and efficient use of costs.

Dengan kata lain pengendalian anggaran adalah proses atau usaha yang sistematis dalam penetapan standar pelaksanaan dengan tujuan perencanaan kegiatan, sistem informasi penggunaan keuangan, membandingkan pelaksanaan nyata dengan perencanaan menentukan dan mengatur penyimpangan-penyimpangan serta melakukan koreksi perbaikan sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan, sehingga tujuan tercapai secara efektif dan efisien. Berdasarkan pernyataan sebelumnya, pengendalian anggaran adalah suatu proses agar dapat memperhatikan suatu kegiatan dan selalu mengawasi aktivitas sehari-hari terhadap pengelolaan keuangan hubungannya penggunaan anggaran. Menurut Halim & Iqbal (2019: 161) pengendalian dilakukan dengan cara membandingkan anggaran dengan realisasinya. Dalam pengeluaran daerah pengendalian dimaksudkan untuk memastikan apakah:

1. Jumlah realisasi pengeluaran atau belanja tidak melebihi dari jumlah yang dianggarkan.
2. Tingkat kegiatan yang direncanakan dapat dicapai.

Pengendalian terhadap anggaran adalah proses untuk memastikan bahwa anggaran sampai hal yang spesifik dilaksanakan secara tepat dan efisien. Pengendalian terhadap pelaksanaan anggaran dilakukan dengan tujuan menjamin agar pengumpulan penerimaan negara dan penyaluran pengeluaran-pengeluaran negara, tidak menyimpang dari rencana yang telah digariskan dalam anggaran negara menurut Revrisond (2015: 118) dalam Hadi, Diantimala, & Fahlevi (2018).

Tujuan utama pengendalian anggaran ini adalah untuk memastikan bahwa realisasi anggaran tidak melampaui plafo anggaran. Selain untuk pengendalian anggaran, seharusnya anggaran juga dapat digunakan untuk pengendalian kinerja atau prestasi kerja yang dicapai. Untuk dapat melakukan pengendalian kinerja

tersebut tentunya target kinerja yang ingin dicapai oleh suatu unit organisasi dapat ditentukan dengan jelas dalam anggarannya. Oleh karena itu, model penganggaran berbasis kinerja yang dalam penyusunan anggarannya didasarkan pada kejelasan target kinerja seharusnya dapat digunakan sebagai alat pengendalian kinerja disamping juga sebagai alat pengendalian anggaran (Dendi, 2017).

Menurut Halim & Kusufi (2018: 48) anggaran sebagai instrumen pengendalian digunakan untuk menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar (*overspending*), terlalu rendah (*underspending*), salah sasaran (*misappropriation*), atau adanya penggunaan yang tidak semestinya (*misspending*). Anggaran merupakan alat untuk mengawasi kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional program atau kegiatan pemerintah serta sebagai alat perencanaan manajemen untuk mencapai tujuan organisasi. Anggaran sektor publik digunakan untuk meyakinkan bahwa pemerintah mempunyai uang yang cukup untuk memenuhi kewajibannya, pengendalian anggaran dilakukan dengan empat cara menurut Siregar (2017: 30), yaitu:

1. Membandingkan kinerja aktual dengan kinerja yang dianggarkan;
2. Menghitung selisih anggaran (*favourable* dan *unfavourable variances*);
3. Menemukan penyebab yang dapat dikendalikan (*controllable*) dan tidak dapat dikendalikan (*uncontrollable*) atas suatu varians;
4. Merevisi standar biaya atau target anggaran untuk tahun berikutnya.

Sedangkan, empat cara pengendalian anggaran publik yang dapat dilakukan menurut Sujarweni (2015: 30) yaitu:

1. Membandingkan kinerja anggaran dengan realisasi.
2. Menghitung selisih anggaran.
3. Menemukan pos-pos biaya yang dapat dikendalikan dan tidak dapat dikendalikan.
4. Merevisi anggaran biaya dan pendapatan untuk tahun berikutnya.

2.1.1.3 Faktor-Faktor Efektivitas Pengendalian Anggaran

Efektivitas pengendalian anggaran merupakan tujuan anggaran yang ingin dicapai dari fungsi anggaran sebagai alat pengendali. Pengendalian anggaran dilakukan dengan tujuan untuk menjamin penerimaan negara, pengeluaran-pengeluaran negara serta penyaluran negara agar tidak menyimpang dari rencana yang telah ditetapkan pemerintah. Dalam tujuannya, efektivitas pengendalian anggaran dapat diuraikan menjadi empat dimensi yang diuraikan oleh

Widjaja, G. (2002: 94), yaitu realisasi anggaran, kesesuaian dengan peraturan, hasil berdaya guna, dan mengatasi hambatan dan penyimpangan.

1. Realisasi Anggaran

Menjaga agar rencana anggaran dalam realisasinya tetap terarah pada tujuan yang telah ditentukan merupakan tujuan dari setiap organisasi untuk mencapai realisasi anggaran yang efektif. Sebelumnya, untuk mengukur tingkat efektivitas dari anggaran dapat diukur dengan membandingkan realisasi anggaran tersebut dengan rencana anggaran itu sendiri. Hal ini sejalan dengan yang diungkapkan oleh Pekei (2016: 77) yang menyatakan bahwa untuk mencapai kriteria efektif dalam kinerja keuangan, sekurang-kurangnya realisasi anggaran tersebut mencapai minimal 90% keatas menurut perhitungan yang telah diungkapkan sebelumnya. Salah satu upaya yang dapat dilakukan oleh pemerintah dalam merealisasikan anggaran yang efektif, pegawai yang bertanggung jawab sudah memiliki pengetahuan atau petunjuk mengenai teknik perhitungan atas perkiraan pendapatan dan pengeluaran dari belanja yang akan dilakukan, sehingga rancangan atas anggaran yang dilakukan dapat dijadikan tolak ukur yang tepat dalam perealisasiannya. Selanjutnya, dalam mencapai sasaran yang telah ditetapkan, menilai kesesuaian dengan pedoman akuntansi yang berlaku diperlukan agar dalam pelaksanaan pembangunan sesuai dengan rencana program pemerintah serta peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dengan begitu, anggaran yang terbentuk sesuai dengan kebutuhan yang direncanakan dalam pelaksanaan program dan kegiatan dari organisasi itu sendiri.

2. Kesesuaian dengan Peraturan

Selain agar realisasi dapat berjalan sesuai anggaran yang telah direncanakan, menjaga agar pelaksanaan tetap sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan (peraturan yang berlaku) merupakan bagian yang sangat penting untuk dilakukan. Menilai ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku dilakukan agar dalam pelaksanaan tugas umum pemerintahan berjalan secara tertib berdasarkan peraturan perundangan-undangan yang berlaku serta berdasarkan sendi kewajaran penyelenggaraan pemerintahan

agar tercapai daya guna, hasil guna dan tepat guna yang sebaik-baiknya. Sesuai dengan UU No. 17 Tahun 2003 tentang keuangan negara, Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) merupakan wujud pengelolaan keuangan daerah yang ditetapkan setiap tahun dengan peraturan daerah dengan tahun anggaran yang berlaku selama satu tahun (1 Januari – 31 Desember). Dalam penyusunan anggaran dilakukan sesuai dengan batasan waktu yang telah ditentukan yang dihitung mulai dari rencana kerja sampai dengan penetapan seperti dalam proses penyusunan dan penetapan APBD yang memerlukan waktu paling lambat satu bulan sebelum tanggal dimulainya tahun anggaran yang bersangkutan dilaksanakan menurut pasal 20 ayat 4 UU No. 17 Tahun 2003. Batasan waktu di dalam penyusunan anggaran ini tidak lain berfungsi untuk memberikan batasan rencana kerja itu sendiri yang kemudian akan disampaikan dalam bentuk informasi anggaran. Selanjutnya, sebagai langkah pencegahan atas belanja yang dilakukan tidak melenceng dari apa yang telah ditetapkan, maka belanja dilakukan dengan memenuhi persyaratan dari setiap program dan kegiatan yang akan dilaksanakan sebagaimana yang telah diatur dalam instansi masing-masing. Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 50 Tahun 2018 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 45 Tahun 2013 tentang Tata Cara Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, bendahara pengeluaran wajib menolak perintah bayar apabila persyaratan dalam melaksanakan pembayaran tidak terpenuhi atas pelaksanaan belanja yang dilakukan. Dengan begitu, aturan terhadap pelaksanaan anggaran tetap terlaksana dan belanja yang dilakukan berjalan sebagaimana yang telah ditentukan sebelumnya.

3. Hasil Berdaya Guna

Agar tugas yang dijalankan berdaya guna (termasuk pengurusan, pemeliharaan) sesuai dengan tujuan, maka dilakukan penilaian apakah kegiatan dilaksanakan secara ekonomis, efisien, dan efektif. Hal ini dilakukan sebagai bentuk pelaksanaan pembangunan yang sesuai dengan rencana dan program pemerintah serta peraturan perundang-undangan yang berlaku

sehingga dapat tercapai sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya. Dalam menjalankan aktivitasnya, setiap organisasi sektor publik dituntut untuk dapat dapat mencapai tingkat ekonomis, efisien, dan efektif yang kemudian lebih dikenal dengan *value for money*. Adapun penjelasan mengenai tiga hal pokok ini menurut Mardiasmo (2018: 5), yaitu:

1. Ekonomis
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.
2. Efisiensi
Pencapaian *output* yang maksimum dengan *input* tertentu atau penggunaan *input* yang terendah untuk mencapai *output* tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan *output/input* yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan.
3. Efektivitas
Tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektivitas merupakan perbandingan *outcome* dan *output*.

Ketiga hal pokok ini menjadi elemen penting dalam *value for money* yang diperlukan dalam proses pengelolaan keuangan negara yang baik, salah satunya dalam aspek belanja. Walaupun begitu, menurut beberapa pihak menyatakan bahwa ketiga elemen tersebut masih dianggap belum cukup, sehingga masih membutuhkan aspek keadilan (*equity*) dan pemerataan atau kesetaraan (*equality*). Keadilan mengacu pada adanya kesempatan sosial (*social opportunity*) yang sama untuk mendapatkan pelayanan publik yang berkualitas dan kesejahteraan ekonomi serta adanya distribusi merata (*equality*). Agar dalam melepaskan dana atas belanja dapat tersalurkan dengan baik, *value for money* dapat menjadi dasar dalam pelaksanaan belanja tersebut dan juga dapat menjadi tolak ukur dalam merancang anggaran agar dapat meminimalisir kemungkinan adanya anggaran atas biaya yang terlalu besar dan tidak efisien.

4. Mengatasi Hambatan dan Penyimpangan

Untuk mengatasi hambatan dan penyimpangan dapat dilakukan usaha-usaha seperti mendeteksi dan mengendalikan penyimpangan-penyimpangan serta

akibat-akibatnya. Mendeteksi adanya kecurangan perlu dilakukan agar dapat mencegah terjadinya pemborosan, kebocoran, dan penyimpangan dalam penggunaan wewenang, tenaga, uang dan perlengkapan milik negara, sehingga dapat terbina aparatur yang tertib, bersih, berwibawa, berhasil dan berdaya guna. Dalam hal pengendalian, pengawasan dapat dilakukan sebagai upaya atas pencegahan dini dari penyimpangan-penyimpangan yang dapat terjadi. Contoh pengawasan dini yang dapat dilakukan yakni adanya penerapan prosedur-prosedur dalam pengelolaan anggaran yang dapat menjadi acuan dan pencegahan atas adanya penyelewengan ataupun kecurangan dalam pelaksanaan pengelolaan anggaran tersebut. Terhadap pelaksanaan prosedur atas pengelolaan anggaran tersebut, dalam siklus anggaran diperlukan tahap pelaporan dan evaluasi anggaran. Sebagaimana yang dinyatakan oleh Mardiasmo (2018: 87) bahwa dalam tahap *budget reporting and evaluation* tidak akan menemui banyak masalah apabila tahapan sebelumnya telah dilaksanakan dengan baik (sesuai prosedur) seperti adanya pemeriksaan atas anggaran yang diteliti dengan hati-hati pada tahap perencanaan sebelumnya untuk menghindari terjadinya kesalahan. Selain itu, agar prosedur yang telah dirancang dapat terlaksana dengan baik, maka diperlukan Sumber Daya Manusia (SDM) yang baik pula. Dengan adanya aparatur pemerintah yang memiliki kompetensi mumpuni sesuai dengan bidang pekerjaannya masing-masing serta sejalan dengan arah visi dan misi maka sasaran dan tujuan instansi tersebut dapat lebih mudah tercapai. Sebagaimana menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2018 tentang Sistem Pengembangan Sumber Daya Manusia Aparatur Berbasis Kompetensi di Lingkungan Kementerian Dalam Negeri dan Pemerintah Daerah menyatakan bahwa agar terwujudnya kompetensi pemerintahan bagi aparatur di lingkungan Kementerian Dalam Negeri dan Pemerintah Daerah, perlu merumuskan dan menyusun sistem pengembangan sumber daya manusia aparatur berbasis kompetensi. Dengan adanya penempatan SDM yang tepat dan sesuai dibidangnya, hal ini tentu menjadi

penunjang dalam pelaksanaan program dan kegiatan agar sesuai dengan tujuan dan sasaran yang akan dicapai.

2.1.2 Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran Berbasis Kinerja sebagai suatu konsep yang mengatasi berbagai kelemahan pada anggaran tradisional lebih menekankan pada penggunaan anggaran yang lebih efektif dan efisien. Menurut Halim & Iqbal (2019: 173), pengertian anggaran berbasis kinerja adalah:

Anggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dari keluaran tersebut. Keluaran dan hasil tersebut dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kinerja.

Sedangkan menurut Mahmudi (2016: 69), “Anggaran berbasis kinerja merupakan sistem penganggaran yang dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara anggaran (*input*) dengan keluaran (*output*) dan hasil (*outcome*) yang diharapkan dari kegiatan dan program termasuk efisiensi dalam pencapaian keluaran dan hasil tersebut”. Anggaran Berbasis Kinerja (*Performance budgeting*) mengalokasikan sumber daya pada program, bukan pada unit organisasi semata dan memakai *output measurement* sebagai indikator kinerja organisasi. Lebih jauh, pengkaitan biaya dengan *output* organisasi merupakan bagian integral dalam berkas anggarannya. Atau dengan kata lain, *performance budgeting* adalah teknik penyusunan anggaran berdasarkan pertimbangan beban kerja (*work load*) dan *unit cost* dari setiap kegiatan yang terstruktur. Struktur disini diawali dengan pencapaian tujuan, program, dan didasari oleh pemikiran bahwa penganggaran digunakan sebagai alat manajemen. Penyusunan anggaran menjamin tingkat keberhasilan program, baik di sisi eksekutif maupun legislatif. Oleh karena itu, anggaran dianggap sebagai pencerminan program kerja.

Sejak diterbitkannya Peraturan Pemerintah Nomor 105 tahun 2000, pengelolaan keuangan daerah mengenal adanya anggaran berbasis kinerja yang dalam pasal 8 menyatakan bahwa APBD disusun dengan pendekatan kinerja. Penerapan anggaran berbasis kinerja pada instansi pemerintah di Indonesia

dicanangkan melalui pemberlakuan UU No. 17 Tahun 2003 tentang keuangan negara dan diterapkan secara bertahap mulai tahun anggaran 2005.

Sebagai salah satu aspek yang harus diperhatikan dalam penyusunan perencanaan kegiatan, anggaran berbasis kinerja memegang peran dalam sistem perencanaan, penganggaran dan evaluasi dengan keterkaitan antara pendanaan (*input*), keluaran (*output*), dan hasil yang diharapkan (*outcomes*) agar dapat mencerminkan tingkat efektivitas dan efisiensi dari setiap kegiatan yang dilaksanakan. Penerapan penganggaran kinerja harus dimulai dengan perencanaan kinerja, baik pada tingkat pemerintah daerah hingga ke tingkat pemerintah pusat yang menuntut komitmen tentang kinerja yang akan dihasilkan, yang dijabarkan dalam program-program dan kegiatan-kegiatan yang akan dilakukan. Setiap pemerintah bersama Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) selanjutnya membahas rancangan Prioritas dan Plafon Anggaran Sementara (PPAS) yang disampaikan oleh kepala daerah. Kemudian kepala daerah menerbitkan pedoman penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran (RKA) Perangkat Daerah (PD) sebagai pedoman kepala PD menyusun RKA-PD berdasarkan nota kesepakatan.

Penganggaran berbasis kinerja merupakan penyusunan anggaran yang dilakukan dengan keterkaitan antara pendanaan dengan hasil dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakat agar tercipta efektivitas dalam jalannya anggaran (Baskara, 2017). Anggaran berbasis kinerja didasarkan pada tujuan dan sasaran kinerja, oleh karena itu anggaran berbasis kinerja digunakan sebagai alat pencapaian tujuan dan pengendalian yang didasarkan pada efektivitas anggaran. Dengan anggaran berbasis kinerja akan terlihat hubungan yang jelas antara *input*, *output* dan *outcome* yang akan mendukung terciptanya sistem pemerintahan yang baik. Dengan pendekatan kinerja akan terwujud tanggung jawab (*akuntability*) dan keterbukaan (*transparancy*) dalam melaksanakan pelayanan kepada masyarakat.

Berdasarkan penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa anggaran berbasis kinerja merupakan suatu sistem perencanaan program yang akan dilakukan pemerintah dengan menetapkan tolak ukur kinerja sebagai pembanding dalam mencapai tujuan. Anggaran berbasis kinerja disusun untuk membantu

pemerintah dalam melakukan koordinasi setiap kegiatan dan mengatasi berbagai kelemahan yang terjadi, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolak ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam mencapai tujuan dan sasaran pelayanan publik. Dalam anggaran berbasis kinerja, pengendalian yang bersifat preventif dilakukan dengan membuat kebijakan meliputi standar analisis belanja dan standar harga (Halim & Iqbal, 2019: 164).

2.1.2.1 Prinsip-prinsip Anggaran Berbasis Kinerja

Dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja perlu memperhatikan prinsip-prinsip anggaran berbasis kinerja. Menurut Halim & Iqbal (2019: 174) prinsip-prinsip anggaran berbasis kinerja yaitu transparansi dan akuntabilitas anggaran, disiplin anggaran, keadilan anggaran, efisiensi dan efektivitas anggaran, dan disusun dengan pendekatan kinerja.

1. Transparansi dan Akuntabilitas Anggaran

Menurut Halim & Iqbal (2019: 174) mengenai transparansi dan akuntabilitas anggaran adalah:

APBD 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.

Selanjutnya menurut Widjaja, HAW (2002: 68) mengenai transparansi dan akuntabilitas anggaran adalah:

Transparansi tentang anggaran daerah merupakan salah satu persyaratan untuk mewujudkan pemerintahan yang baik, bersih, dan bertanggung jawab. Mengingat anggaran daerah merupakan salah satu sarana evaluasi pencapaian kinerja dan tanggung jawab pemerintah mensejahterakan masyarakat maka APBD harus dapat memberikan informasi yang jelas tentang tujuan, sasaran, hasil, dan manfaat yang diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan atau proyek yang dianggarkan. Selain itu setiap dana yang diperoleh penggunaannya harus dapat dipertanggungjawabkan.

Berdasarkan penjelasan tersebut, dalam penerapan prinsip transparansi dan akuntabilitas keuangan, pemerintah dalam mengelola keuangan negara termasuk

mengelola anggaran negara berkewajiban untuk melaporkan dalam bentuk laporan keuangan. Laporan pokok yang harus dipenuhi oleh entitas akuntansi terdiri dari:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA);
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL);
3. Neraca;
4. Laporan Operasional; dan
5. Catatan atas Laporan Keuangan.

2. Disiplin Anggaran

Menurut Halim & Iqbal (2019: 174) mengenai disiplin anggaran adalah:

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. Dengan kata lain, bahwa penggunaan setiap pos anggaran harus sesuai dengan kegiatan/proyek yang diusulkan.

Selanjutnya menurut Widjaja, HAW (2002: 68) mengenai disiplin anggaran adalah:

APBD disusun dengan berorientasi pada kebutuhan masyarakat tanpa harus meninggalkan keseimbangan antara pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan masyarakat. Oleh karena itu anggaran yang disusun harus dilakukan berlandaskan asas efisiensi, tepat guna, tepat waktu, dan dapat dipertanggungjawabkan.

Pemilahan antara belanja yang bersifat rutin dengan belanja yang bersifat pembangunan/ model harus diklasifikasikan secara jelas agar tidak terjadi pencampuran kedua sifat anggaran yang dapat menimbulkan pemborosan dan kebocoran dana.

3. Keadilan Anggaran

Menurut Halim & Iqbal (2019: 174) mengenai keadilan anggaran adalah:

Pemerintah daerah wajib mengalokasikan penggunaannya 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.

Selanjutnya menurut Widjaja, HAW (2002: 69) mengenai keadilan anggaran adalah:

Pembiayaan pemerintah daerah dilakukan melalui mekanisme pajak dan retribusi yang dipikul oleh segenap lapisan masyarakat. Untuk itu, pemerintah wajib mengalokasikan penggunaannya secara adil agar dapat dinikmati oleh seluruh kelompok masyarakat tanpa diskriminasi dalam pemberian pelayanan.

4. Efisiensi dan Efektivitas Anggaran

Menurut Halim & Iqbal (2019: 174) mengenai efisiensi dan efektivitas anggaran adalah:

Penyusunan anggaran hendaknya dilakukan berlandaskan asas efisiensi, tepat guna, tepat waktu pelaksanaan, dan penggunaannya dapat dipertanggungjawabkan. Dana yang tersedia harus dimanfaatkan dengan sebaik mungkin untuk dapat menghasilkan peningkatan dan kesejahteraan yang maksimal untuk kepentingan stakeholders.

Selanjutnya menurut Widjaja, HAW (2002: 69) mengenai efisiensi dan efektivitas anggaran adalah:

Dana yang tersedia harus dimanfaatkan dengan sebaik mungkin untuk dapat menghasilkan peningkatan pelayanan dan kesejahteraan yang maksimal guna kepentingan masyarakat. Oleh karena itu untuk dapat mengendalikan tingkat efisiensi dan efektivitas anggaran, maka dalam perencanaan perlu ditetapkan secara jelas tujuan, sasaran, hasil, dan manfaat yang akan diperoleh masyarakat dari suatu kegiatan atau proyek yang diprogramkan.

5. Pendekatan Kinerja

Menurut Halim & Iqbal (2019: 174) mengenai pendekatan kinerja adalah:

APBD disusun dengan pendekatan kinerja, yaitu 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.

Namun menurut Widjaja, HAW (2002: 69), selain pendekatan kinerja, format anggaran sama pentingnya dalam prinsip anggaran.

Pada dasarnya APBD disusun berdasarkan format anggaran defisit (*deficit budget format*). Selisih antara pendapatan dan belanja mengakibatkan terjadinya surplus atau defisit anggaran. Apabila terjadi surplus, daerah dapat membentuk dana cadangan, sedangkan bila terjadi defisit, dapat ditutupi melalui sumber pembiayaan pinjaman dan atau penerbitan obligasi daerah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

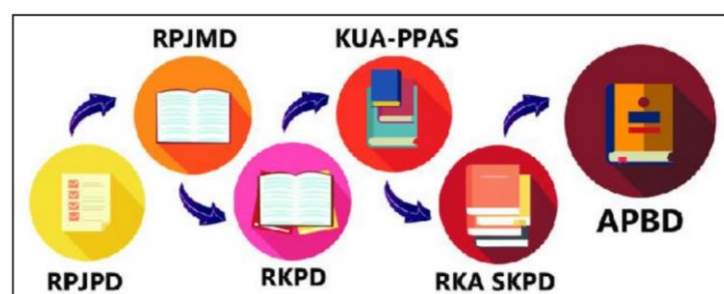
2.1.2.2 Siklus Anggaran Berbasis Kinerja

Perencanaan dan penganggaran daerah merupakan cermin dari efektivitas pengelolaan keuangan daerah yang baik untuk menunjang keberhasilan

desentralisasi fiskal. Menurut Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (2017), proses perencanaan dan penganggaran daerah yaitu:

1. Dimulai dari Rencana Pembangunan Jangka Panjang Daerah (RPJPD) dengan memperhatikan Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional. RPJPD merupakan suatu dokumen perencanaan pembangunan daerah untuk periode 20 (dua puluh) tahun yang digunakan sebagai acuan dalam penyusunan Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD) untuk setiap jangka waktu 5 (lima) tahun.
2. Setelah RPJMD ditetapkan, pemerintah daerah menyusun Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD) yang merupakan penjabaran dari RPJMD untuk jangka waktu 1 (satu) tahun yang mengacu kepada Rencana Kerja Pemerintah.
3. Kepala daerah berdasarkan RKPD menyusun rancangan kebijakan umum APBD. Rancangan kebijakan Umum APBD yang telah dibahas kepala daerah bersama DPRD, selanjutnya disepakati menjadi Kebijakan Umum APBD (KUA).
4. Berdasarkan kebijakan umum APBD yang telah disepakati, pemerintah daerah dan DPRD membahas rancangan prioritas dan plafon anggaran sementara (PPAS) yang disampaikan oleh kepala daerah.
5. Kemudian Kepala daerah menerbitkan pedoman penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran (RKA) SKPD sebagai pedoman kepala SKPD menyusun RKA-SKPD berdasarkan nota kesepakatan.
6. Setelah RKA-SKPD dibuat, selanjutnya adalah menyusun rencana peraturan daerah tentang APBD dan rancangan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD. Rencana peraturan tersebut akan dievaluasi kemudian ditetapkan oleh kepala daerah menjadi peraturan daerah tentang APBD dan peraturan kepala daerah tentang penjabaran APBD.

Berdasarkan uraian di atas, berikut proses perencanaan dan penganggaran daerah diilustrasikan pada gambar 2.1.



Sumber: Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan, 2017

Gambar 2.1
Perencanaan dan Penganggaran Keuangan Daerah

Selanjutnya menurut Mardiasmo (2018: 87) siklus anggaran berbasis kinerja meliputi empat tahap yang terdiri atas:

1. Tahap persiapan anggaran (*budget preparation*)
 Pada tahap persiapan anggaran dilakukan taksiran pengeluaran atas dasar taksiran pendapatan yang tersedia, didasari oleh visi, misi, dan tujuan organisasi untuk satu tahun ke depan. Terkait dengan masalah tersebut, yang perlu diperhatikan adalah sebelum menyetujui taksiran pengeluaran, hendaknya terlebih dahulu dilakukan penaksiran pendapatan secara lebih kuat.
2. Tahap ratifikasi (*approval/ 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*, *salesmanship* dan *coalition building* yang memadai. Integritas dan kesiapan mental yang tinggi dari eksekutif sangat penting dalam tahap ini. Hal tersebut penting karena dalam tahap ini pimpinan eksekutif harus mempunyai kemampuan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan-pertanyaan dan bantahan-bantahan dari pihak legislatif.
3. Tahap implementasi (*implementation*)
 Dalam tahap pelaksanaan anggaran, hal terpenting yang harus diperhatikan oleh manajer keuangan publik adalah dimilikinya sistem (informasi) akuntansi dan sistem pengendalian manajemen. Manajer keuangan publik dalam hal ini bertanggung jawab untuk menciptakan sistem akuntansi yang memadai dan handal untuk perencanaan dan pengendalian anggaran yang telah disepakati, dan bahkan dapat diandalkan untuk tahap penyusunan anggaran periode berikutnya. Sistem akuntansi yang baik meliputi pula dibuatnya sistem pengendalian intern yang memadai.
4. Tahap pelaporan dan evaluasi (*reporting and evaluation*)
 Tahap persiapan, ratifikasi, dan implementasi anggaran terkait dengan aspek operasional anggaran, sedangkan 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 menemui banyak masalah.

2.1.3 Pengawasan Preventif

Kata “Pengawasan” berasal dari kata “awas” yang berarti penjagaan. Pengawasan adalah proses dalam menetapkan ukuran kinerja dan pengambilan tindakan yang dapat mendukung pencapaian hasil yang diharapkan sesuai dengan kinerja yang telah ditetapkan tersebut. Pengawasan merupakan proses untuk memastikan bahwa segala aktivitas yang terlaksana sesuai dengan apa yang telah direncanakan (*wordpress*). Pengawasan menurut (Halim & Iqbal, 2019: 37) adalah “Suatu proses kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus atau

berkesinambungan untuk mengamati, memahami, dan menilai setiap pelaksanaan kegiatan tertentu sehingga dapat mencegah atau memperbaiki kesalahan atau penyimpangan yang terjadi”. Selanjutnya, pengawasan menurut Peraturan Pemerintah No. 12 Tahun 2017 tentang Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah pada Pasal 1 ayat 2 menyatakan bahwa pengawasan atas penyelenggaraan Pemerintahan Daerah adalah usaha, tindakan, dan kegiatan yang ditujukan untuk menjamin penyelenggaraan Pemerintahan Daerah berjalan secara efisien dan efektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sedangkan menurut UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, pengawasan mengandung arti bahwa anggaran negara menjadi pedoman untuk menilai apakah kegiatan penyelenggaraan pemerintahan negara sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan.

Pengawasan bukan untuk memeriksa tetapi lebih mengarah pada pencapaian sasaran yang telah ditetapkan dan hasil yang akan dikehendaki dalam peraturan daerah. Pengawasan merupakan bagian dari pengendalian, adanya kelemahan pada pengawasan akan menghasilkan pelaksanaan dari realisasi anggaran tidak optimal. Pengawasan bertujuan untuk menjaga agar rencana dan realisasinya tetap terarah pada tujuan yang telah ditentukan dan sesuai dengan peraturan (Arini, 2017). Walaupun begitu, perbedaan antara pelaksanaan dengan rencana selalu ada karena keterbatasan kemampuan para penyelenggara kegiatan operasional dan penampilan perilaku penyelenggara yang disfungsi dapat diketahui dengan berbagai teknik.

Berdasarkan penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa pengawasan merupakan suatu kegiatan yang mengharuskan agar kegiatan yang terlaksana sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan. Dalam hal ini pemerintah sebagai pembuat kebijakan mempunyai peran penting untuk mengawasi jalannya anggaran dengan membentuk suatu peraturan dan kebijakan-kebijakan.

Secara umum tujuan pengawasan adalah untuk menjamin agar pemerintahan daerah menjalankan tugasnya sesuai dengan rencana yang telah ditentukan dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku untuk

membentuk aparatur pemerintahan yang bersih, bebas korupsi, kolusi dan nepotisme, sedangkan tujuan pengawasan secara khusus, yaitu :

- a. Menilai ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku agar pelaksanaan tugas umum pemerintahan dilakukan secara tertib berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta berdasarkan sendi kewajaran penyelenggaraan pemerintahan agar tercapai daya guna, hasil guna dan tepat guna yang sebaik-baiknya.
- b. Menilai kesesuaian dengan pedoman akuntansi yang berlaku agar pelaksanaan pembangunan dilakukan sesuai dengan rencana dan program pemerintah serta peraturan perundang-undangan yang berlaku sehingga tercapai sasaran yang ditetapkan.
- c. Menilai apakah kegiatan dilaksanakan secara ekonomis, efisien dan efektif agar pelaksanaan pembangunan dilakukan sesuai dengan rencana dan program pemerintah serta peraturan perundang-undangan yang berlaku sehingga tercapai sasaran yang ditetapkan.
- d. Mendeteksi adanya kecurangan agar mencegah terjadinya pemborosan, kebocoran, dan penyimpangan dalam penggunaan wewenang, tenaga, uang dan perlengkapan milik Negara, sehingga dapat terbina aparatur yang tertib, bersih, berwibawa, berhasil dan berdaya guna.

Pengawasan preventif merupakan pengawasan yang dilakukan sebelum kegiatan berlangsung, dan pengawasan ini dapat dijadikan sebagai pencegahan dini terhadap kemungkinan terjadinya penyimpangan terhadap anggaran. Dengan adanya pengawasan preventif maka anggaran yang telah ditetapkan dapat diawasi secara efektif penggunaannya sesuai dengan perhitungan dan tidak akan terjadi lagi dana-dana yang terbuang yang tidak terserap secara penuh, sehingga anggaran yang telah ditetapkan akan terealisasi dan terkendali sesuai yang telah ditetapkan. Semakin baik dan bagus pengawasan preventif yang dilakukan maka akan semakin bagus pula pengendalian anggaran tersebut (Dendi, 2017).

Menurut Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 152 tahun 2011 tentang Peningkatan Penerapan Pengendalian Intern di Lingkungan Kementerian Keuangan yang kini telah diubah menjadi Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 435 tahun 2012 bahwa pengawasan preventif adalah pengawasan yang dilakukan sebelum dimulainya pelaksanaan suatu kegiatan, atau sebelum terjadinya pengeluaran keuangan negara. Pengawasan preventif ini biasanya berbentuk prosedur-prosedur yang harus ditempuh dalam melaksanakan kegiatan. Prosedur-prosedur yang harus ditempuh dalam kegiatan

pemerintahan terdapat dalam peraturan pemerintahan tentang sistem pengendalian internal.

Berdasarkan penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa pengawasan preventif merupakan pengawasan yang dilakukan sebelum terjadinya suatu kegiatan, dimana tujuan pengawasan ini terutama untuk mencegah terjadinya penyimpangan-penyimpangan pada pelaksanaan anggaran.

2.1.3.1 Kegiatan Pengawasan Preventif

Pengawasan preventif merupakan pengawasan yang dilakukan sebelum suatu tindakan dalam pelaksanaan kegiatan dilakukan. Apabila dalam pengawasan preventif diketahui bahwa suatu tindakan yang akan dilakukan ternyata tidak sesuai atau menyimpang dari ketentuan-ketentuannya, maka tindakan tersebut tidak boleh dilakukan. Jadi adanya pengawasan preventif dimaksudkan untuk mencegah terjadinya penyimpangan dalam melaksanakan kegiatan-kegiatan. Pengawasan preventif pada umumnya tidak dilakukan oleh unit-unit pengawasan yang telah ditetapkan. Pengawasan preventif ini biasanya berbentuk prosedur-prosedur yang harus ditempuh dalam melaksanakan kegiatan. Dengan ditempuhnya prosedur-prosedur yang seharusnya dan yang ditetapkan berarti pengawasan preventif telah sesuai dengan ketentuan-ketentuan yang bertujuan:

- a. Mencegah terjadinya tindakan-tindakan yang menyimpang dari dasar yang telah ditentukan;
- b. Memberikan pedoman bagi terlaksananya pelaksanaan kegiatan secara efektif dan efisien;
- c. Menentukan sasaran atau tujuan yang akan dicapai;
- d. Menentukan kewenangan atau tanggung jawab berbagai instansi sehubungan dengan tugas yang harus dilaksanakan.

Oleh karena itu, semua pimpinan dari semua tingkat organisasi/instansi serta pejabat-pejabat pelaksana wajib mengindahkan semua ketentuan-ketentuan yang dituangkan dalam berbagai peraturan yang berhubungan dengan pelaksanaan kegiatannya (Widjaja, G., 2002: 95).

Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 152 tahun 2011 tentang Peningkatan Penerapan Pengendalian Intern di Lingkungan Kementerian Keuangan yang kini telah diubah menjadi Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 435 tahun 2012, pengawasan merupakan

bagian dari pengendalian yang dirancang untuk menghindari kejadian yang tidak diharapkan atau kesalahan. Dalam kegiatan preventifnya meliputi pemberian persetujuan (*approval*), otorisasi (*authorization*), pengamanan aktiva (*security of asset*), dan pemisahan tugas (*segregation of duties*).

1. Pemberian Persetujuan (*approval*)

Dalam Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, pimpinan instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintah yang bersangkutan. Kegiatan pengendalian sebagaimana dimaksud terdapat pada pasal 18 ayat 3 yang terdiri atas reviu atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan dan penetapan serta reviu atas indikator dan ukuran kinerja.

1. Reviu atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan

Reviu atas kinerja Instansi Pemerintah dilaksanakan dengan membandingkan kinerja dengan tolok ukur kinerja yang ditetapkan. Tolok ukur kinerja tersebut antara lain berbentuk target, anggaran, prakiraan, dan kinerja periode yang lalu.

2. Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja

Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja merupakan suatu kewajiban bagi pimpinan instansi pemerintah. Dalam melaksanakan penetapan dan reviu indikator dan pengukuran kinerja, pimpinan Instansi Pemerintah harus:

1. Menetapkan ukuran dan indikator kinerja;
2. Mereviu dan melakukan validasi secara periodik atas ketetapan dan keandalan ukuran dan indikator kinerja;
3. Mengevaluasi faktor penilaian pengukuran kinerja; dan
4. Membandingkan secara terus-menerus data capaian kinerja dengan sasaran yang ditetapkan dan selisihnya dianalisis lebih lanjut.

2. Otorisasi (*authorization*)

Otorisasi (*authorization*) merupakan penetapan kebijakan bagi para pegawai untuk diikuti dan kemudian memberdayakan mereka guna melakukan fungsi organisasi tertentu. Otorisasi sering didokumentasikan dengan penandatanganan, penginisialisasian, atau pemasukan kode pengotorisasian pada sebuah dokumen atau catatan. Dalam Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 pasal 18 ayat 3 dijelaskan bahwa kegiatan pengendalian berupa otorisasi terdiri

dari otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting, pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya, serta akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya.

1. Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting
Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting. Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting dilakukan untuk memberikan keyakinan bahwa hanya transaksi dan kejadian yang valid yang dilaksanakan. Dalam melakukan otorisasi atas transaksi dan kejadian, pimpinan Instansi Pemerintah wajib menetapkan dan mengkomunikasikan syarat dan ketentuan otorisasi kepada seluruh pegawai. Syarat dan ketentuan otorisasi sesuai dengan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan.
2. Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya
Pimpinan Instansi Pemerintah wajib membatasi akses atas sumber daya dan pencatatannya. Dalam melaksanakan pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya, pimpinan Instansi Pemerintah wajib memberikan akses hanya kepada pegawai yang berwenang dan melakukan reviu atas pembatasan tersebut secara berkala.
3. Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya
Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menetapkan akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya. Dalam menetapkan akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya, pimpinan Instansi Pemerintah wajib menugaskan pegawai yang bertanggung jawab terhadap penyimpanan sumber daya dan pencatatannya serta melakukan reviu atas penugasan tersebut secara berkala.

3. Pengamanan Aktiva (*security of asset*)

Setiap instansi harus melindungi kas dan aset fisik beserta informasinya agar dalam pelaksanaan kegiatan maupun pelaporan dapat dipertanggungjawabkan kepada yang berwajib atas laporan tersebut. Sama halnya dalam pemerintahan, laporan keuangan bersifat transparan dan terbuka kepada publik yang membuat publik memiliki hak untuk mengetahui bahkan melakukan penelitian atas izin instansi tersebut. Selain itu, perlindungan atas kas dan aset fisik yang lebih dikenal dengan pengamanan aktiva ini juga penting untuk:

1. Menciptakan dan menegakkan kebijakan dan prosedur yang tepat.
2. Memelihara catatan akurat dari seluruh aset.
3. Membatasi akses terhadap aset.
4. Melindungi catatan dan dokumen.

Dalam Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 pasal 18 ayat 3 dijelaskan bahwa kegiatan pengendalian berupa pengamanan aktiva terdiri dari pengendalian fisik atas aset, pengendalian atas pengelolaan sistem informasi, dan dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting.

1. Pengendalian fisik atas aset

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melaksanakan pengendalian fisik atas aset. Pengendalian fisik atas aset dilakukan untuk mengamankan dan melindungi aset yang berisiko. Dalam melaksanakan pengendalian fisik atas aset, pimpinan Instansi Pemerintah wajib menetapkan, mengimplementasikan, dan mengkomunikasikan kepada seluruh pegawai:

a. Rencana identifikasi, kebijakan, dan prosedur pengamanan fisik

Contoh kebijakan dan prosedur pengamanan fisik atas aset antara lain:

1. Aset yang berisiko hilang, dicuri, rusak, digunakan tanpa hak seperti uang tunai, surat berharga, perlengkapan, persediaan, dan peralatan, secara fisik diamankan dan akses ke aset tersebut dikendalikan.
2. Akses ke gedung dan fasilitas dikendalikan dengan pagar, penjaga, dan/atau pengendalian fisik lainnya.
3. Akses ke fasilitas dibatasi dan dikendalikan diluar jam kerja.

b. Rencana pemulihan setelah bencana

Dalam praktik istilah rencana pemulihan setelah bencana dikenal dengan disaster *recovery plan*.

2. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi

Kegiatan pengendalian atas pengelolaan sistem informasi dilakukan untuk memastikan akurasi dan kelengkapan informasi. Kegiatan pengendalian atas pengelolaan sistem informasi sebagaimana dimaksud meliputi:

a. Pengendalian umum yang terdiri atas:

a. Pengamanan sistem informasi yang sekurang-kurangnya mencakup:

1. Pelaksanaan penilaian risiko secara periodik yang komprehensif;
2. Pengembangan rencana yang secara jelas menggambarkan program pengamanan serta kebijakan dan prosedur yang mendukungnya;
3. Penetapan organisasi untuk mengimplementasikan dan mengelola program pengamanan;
4. Penguraian tanggung jawab pengamanan secara jelas;
5. Implementasi kebijakan yang efektif atas sumber daya manusia terkait dengan program pengamanan; dan
6. Pemantauan efektivitas program pengamanan dan melakukan perubahan program pengamanan jika diperlukan.

b. Pengendalian atas akses yang sekurang-kurangnya mencakup:

1. Klasifikasi sumber daya sistem informasi berdasarkan kepentingan dan sensitivitasnya;
2. Identifikasi pengguna yang berhak dan otorisasi akses ke informasi secara formal;

3. Pengendalian fisik dan pengendalian logik untuk mencegah dan mendeteksi akses yang tidak diotorisasi; dan
 4. Pemantauan atas akses ke sistem informasi, investigasi atas pelanggaran, serta tindakan perbaikan dan penegakan disiplin.
- c. Pengendalian atas pengembangan dan perubahan perangkat lunak aplikasi yang sekurang-kurangnya mencakup:
1. Otorisasi atas fitur pemrosesan sistem informasi dan modifikasi program;
 2. Pengujian dan persetujuan atas seluruh perangkat lunak yang baru dan yang dimutakhirkan; dan
 3. Penetapan prosedur untuk memastikan terselenggaranya pengendalian atas kepastakaan perangkat lunak.
- d. Pengendalian atas perangkat lunak sistem yang sekurang-kurangnya mencakup:
1. Pembatasan akses ke perangkat lunak sistem berdasarkan tanggung jawab pekerjaan dan dokumentasi atas otorisasi akses;
 2. Pengendalian dan pemantauan atas akses dan penggunaan perangkat lunak sistem; dan
 3. Pengendalian atas perubahan yang dilakukan terhadap perangkat lunak sistem
- e. Pemisahan tugas yang sekurang-kurangnya mencakup:
1. Identifikasi tugas yang tidak dapat digabungkan dan penetapan kebijakan untuk memisahkan tugas tersebut;
 2. Penetapan pengendalian akses untuk pelaksanaan pemisahan tugas; dan
 3. Pengendalian atas kegiatan pegawai melalui penggunaan prosedur, supervisi, dan reviu.
- f. Kontinuitas pelayanan yang sekurang-kurangnya mencakup:
1. Penilaian, pemberian prioritas, dan pengidentifikasian sumber daya pendukung atas kegiatan komputerisasi yang kritis dan sensitif;
 2. Langkah-langkah pencegahan dan minimalisasi potensi kerusakan dan terhentinya operasi komputer;
 3. Pengembangan dan pendokumentasian rencana komprehensif untuk mengatasi kejadian tidak terduga; dan
 4. Pengujian secara berkala atas rencana untuk mengatasi kejadian tidak terduga dan melakukan penyesuaian jika diperlukan.
- b. Pengendalian aplikasi yang terdiri atas:
- a. Pengendalian otorisasi yang sekurang-kurangnya mencakup:
 1. Pengendalian terhadap dokumen sumber;
 2. Pengesahan atas dokumen sumber;
 3. Pembatasan akses ke terminal entri data; dan
 4. Penggunaan file induk dan laporan khusus untuk memastikan bahwa seluruh data yang diproses telah diotorisasi.
 - b. Pengendalian kelengkapan yang sekurang-kurangnya mencakup:

1. Pengentrian dan pemrosesan seluruh transaksi yang telah diotorisasi ke dalam komputer; dan
 2. Pelaksanaan rekonsiliasi data untuk memverifikasi kelengkapan data.
 - c. Pengendalian akurasi yang sekurang-kurangnya mencakup:
 1. Penggunaan desain entri data untuk mendukung akurasi data;
 2. Pelaksanaan validasi data untuk mengidentifikasi data yang salah;
 3. Pencatatan, pelaporan, investigasi, dan perbaikan data yang salah dengan segera; dan
 4. Reviu atas laporan keluaran untuk mempertahankan akurasi dan validitas data.
 - d. Pengendalian terhadap keandalan pemrosesan dan file data yang sekurang-kurangnya mencakup:
 1. Penggunaan prosedur yang memastikan bahwa hanya program dan file data versi terkini digunakan selama pemrosesan;
 2. Penggunaan program yang memiliki prosedur untuk memverifikasi bahwa versi file komputer yang sesuai digunakan selama pemrosesan;
 3. Penggunaan program yang memiliki prosedur untuk mengecek internal file header labels sebelum pemrosesan; dan
 4. Penggunaan aplikasi yang mencegah perubahan file secara bersamaan.
3. Dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting

Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menyelenggarakan dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting. Pendokumentasian yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting dilakukan agar kegiatan dapat dikendalikan dan dievaluasi. Dalam menyelenggarakan dokumentasi yang baik sebagaimana dimaksud, pimpinan Instansi Pemerintah wajib memiliki, mengelola, memelihara, dan secara berkala memutakhirkan dokumentasi yang mencakup seluruh Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting.

Dokumentasi atas Sistem Pengendalian Intern mencakup identifikasi, penerapan, dan evaluasi atas tujuan dan fungsi Instansi Pemerintah pada tingkat kegiatan serta pengendaliannya yang tercermin dalam kebijakan administratif, pedoman akuntansi, dan pedoman lainnya. Dokumentasi atas Sistem Pengendalian Intern juga mencakup dokumentasi yang menggambarkan sistem informasi otomatis, pengumpulan dan penanganan data, serta pengendalian umum dan pengendalian aplikasi. Dokumentasi atas transaksi dan kejadian penting dilaksanakan secara lengkap dan akurat untuk memfasilitasi penelusuran transaksi dan kejadian serta informasi terkait sejak otorisasi dan inisiasi, pemrosesan, dan penyelesaian.

4. Pemisahan Tugas (*segregation of duties*)

Pemisahan tugas dalam akuntansi (*segregation of accounting duties*) merupakan pemisahan fungsi akuntansi otorisasi, penyimpanan, dan pencatatan guna meminimalkan kemampuan pegawai untuk melakukan kecurangan. Pemisahan tugas akuntansi akan efektif jika fungsi-fungsi berikut dipisahkan:

1. Otorisasi - menyetujui transaksi dan keputusan.
2. Pencatatan - mempersiapkan dokumen sumber; memasukkan data ke dalam sistem komputer, memelihara jurnal, buku besar, *file*, atau *database*; dan mempersiapkan rekonsiliasi dan laporan kinerja.
3. Penyimpanan - menangani kas, peralatan, persediaan, atau aktiva tetap; menerima cek pelanggan yang datang; menulis cek.

Dalam Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 pasal 18 ayat 3 dijelaskan bahwa kegiatan pengendalian berupa pemisahan tugas terdiri dari pemisahan fungsi, pembinaan sumber daya manusia, dan pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian.

1. Pemisahan fungsi
Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pemisahan fungsi. Pemisahan fungsi ditujukan untuk mengurangi risiko terjadinya kesalahan, pemborosan, atau kecurangan. Dalam melaksanakan pemisahan fungsi sebagaimana dimaksud, pimpinan Instansi Pemerintah harus menjamin bahwa seluruh aspek utama transaksi atau kejadian tidak dikendalikan oleh 1 (satu) orang. Tanggung jawab dan tugas atas transaksi atau kejadian dipisah-pisahkan dan dilimpahkan kepada pegawai yang berbeda secara sistematis untuk menjamin adanya checks and balances dan mengurangi kesempatan terjadinya kolusi. Aspek utama transaksi atau kejadian meliputi otorisasi, persetujuan, pemrosesan dan pencatatan, pembayaran atau penerimaan dana, reviu dan audit, serta penyimpanan dan penanganan aset.
2. Pembinaan sumber daya manusia
Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pembinaan sumber daya manusia. Dalam melakukan pembinaan sumber daya manusia sebagaimana dimaksud, pimpinan Instansi Pemerintah harus sekurang-kurangnya:
 1. Mengkomunikasikan visi, misi, tujuan, nilai, dan strategi instansi kepada pegawai.
 2. Membuat strategi perencanaan dan pembinaan sumber daya manusia yang mendukung pencapaian visi dan misi.
Strategi perencanaan dan pembinaan sumber daya manusia mencakup kebijakan, program, praktik yang menjadi acuan bagi Instansi Pemerintah tersebut dan dapat mengidentifikasi kebutuhan sumber daya manusia pada saat ini dan masa yang akan datang.

3. Membuat uraian jabatan, prosedur rekrutmen, program pendidikan dan pelatihan pegawai, sistem kompensasi, program kesejahteraan dan fasilitas pegawai, ketentuan disiplin pegawai, sistem penilaian kinerja, serta rencana pengembangan karir.
4. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian
Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu bertujuan agar tersedia informasi yang relevan dan terpercaya untuk pengambilan keputusan. Dalam melakukan pencatatan yang akurat dan tepat waktu sebagaimana dimaksud, pimpinan Instansi Pemerintah perlu mempertimbangkan:
 1. Transaksi dan kejadian diklasifikasikan dengan tepat dan dicatat segera. Klasifikasi yang tepat dan pencatatan yang segera dilakukan agar informasi yang diperoleh tetap relevan, bernilai, dan bermanfaat bagi pimpinan Instansi Pemerintah dalam mengendalikan kegiatan dan dalam pengambilan keputusan. Klasifikasi yang tepat atas transaksi dan kejadian mencakup pengaturan dan format informasi pada dokumen sumber dan catatan ikhtisar (*summary record*) sebagai sumber pelaporan.
 2. Klasifikasi dan pencatatan yang tepat dilaksanakan dalam seluruh siklus transaksi atau kejadian.
Siklus transaksi atau kejadian mencakup otorisasi, pelaksanaan, pemrosesan, dan klasifikasi akhir dalam pencatatan ikhtisar.

2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu sebelumnya berkaitan dengan pengaruh anggaran berbasis kinerja dan pengawasan preventif terhadap efektivitas pengendalian anggaran di Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Sumatera Selatan yang diuraikan dalam tabel 2.2 tentang Hasil Penelitian Terdahulu.

Tabel 2.2
Hasil Penelitian Terdahulu

No	Nama (Tahun)	Variabel Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
1.	Kurniasari, Kurniasari, & Marta (2017)	X : Anggaran Berbasis Kinerja Y : Efektivitas Pengendalian Anggaran	Meneliti menggunakan variabel X: Anggaran Berbasis Kinerja, dan variabel Y: Efektivitas Pengendalian Anggaran.	(1) Variabel X yang berbeda: Pengawasan Preventif. (2) Objek penelitian yaitu BPKAD Provinsi Sumatera Selatan sehingga berbeda dengan objek penelitian terdahulu. (3) Tahun penelitian yaitu pada tahun 2021.	Anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap efektivitas pengendalian anggaran di DPPKAD Kabupaten Bandung Barat
2.	Syuliswati (2016)	X: Anggaran Berbasis Kinerja Y : Efektivitas Pengendalian Anggaran	Meneliti menggunakan variabel X: Anggaran Berbasis Kinerja, dan variabel Y: Efektivitas Pengendalian Anggaran.	(1) Variabel X yang berbeda: Pengawasan Preventif. (2) Objek penelitian yaitu BPKAD Provinsi Sumatera Selatan sehingga berbeda dengan objek penelitian terdahulu. (3) Tahun penelitian yaitu pada tahun 2021.	Anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pengendalian anggaran di Politeknik Negeri Malang.
3.	Dendi (2017)	X1 : Pengawasan Melekat X2 : Pengawasan Fungsional X3: Pengawasan Preventif	Meneliti menggunakan variabel X: Penganggaran berbasis kinerja dan Pengawasan Preventif, serta variabel Y: Efektivitas	(1) Objek penelitian yaitu BPKAD Provinsi Sumatera Selatan sehingga berbeda dengan objek penelitian terdahulu. (2) Tahun penelitian yaitu pada tahun 2021.	1. Pengawasan preventif tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pengendalian anggaran di SKPD Provinsi Riau. 2. Penganggaran berbasis kinerja tidak berpengaruh signifikan

No	Nama (Tahun)	Variabel Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
		X4: Pengawasan Detektif X4: Penganggaran berbasis kinerja Y : Efektivitas Pengendalian Anggaran	Pengendalian Anggaran		terhadap efektivitas pengendalian anggaran di SKPD Provinsi Riau.
4.	Baskara (2017)	X1 : Pengawasan Preventif X2 : Pengawasan Detektif X3: Penganggaran berbasis kinerja Y : Efektivitas Pengendalian Anggaran	Meneliti menggunakan variabel X: Penganggaran berbasis kinerja dan Pengawasan Preventif, serta variabel Y: Efektivitas Pengendalian Anggaran	(1) Objek penelitian yaitu BPKAD Provinsi Sumatera Selatan sehingga berbeda dengan objek penelitian terdahulu. (2) Tahun penelitian yaitu pada tahun 2021.	1. Pengawasan preventif berpengaruh terhadap efektivitas pengendalian anggaran di SKPD Kota Dumai. 2. Penganggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap efektivitas pengendalian anggaran di SKPD Kota Dumai.
5.	Arini (2017)	X1: Pengawasan Melekat X2: Pengawasan Fungsional X3: Pengawasan Preventif X4: Pengawasan Detektif X5: Penganggaran	Meneliti menggunakan variabel X: Penganggaran berbasis kinerja dan Pengawasan Preventif, serta variabel Y: Efektivitas Pengendalian Anggaran.	(1) Objek penelitian yaitu BPKAD Provinsi Sumatera Selatan sehingga berbeda dengan objek penelitian terdahulu. (2) Tahun penelitian yaitu pada tahun 2021.	1. Pengawasan preventif berpengaruh terhadap efektivitas pengendalian anggaran di SKPD Kabupaten Indragiri Hilir. 2. Penganggaran berbasis kinerja tidak berpengaruh terhadap efektivitas pengendalian anggaran di SKPD Kabupaten Indragiri Hilir.

No	Nama (Tahun)	Variabel Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
		Berbasis Kinerja Y: Efektivitas Pengendalian Anggaran			
6.	Hadi, Diantimala, & Fahlevi (2018)	<i>X1 : Preventive Supervision</i> <i>X2 : Detective Supervision</i> <i>Y : Effectiveness of Budget Control and Good Governance</i>	Meneliti menggunakan variabel X: Pengawasan Preventif, dan variabel Y: Efektivitas Pengendalian Anggaran	(1) Variabel X yang berbeda: Anggaran Berbasis Kinerja. (2) Objek penelitian yaitu BPKAD Provinsi Sumatera Selatan sehingga berbeda dengan objek penelitian terdahulu. (3) Tahun penelitian yaitu pada tahun 2021.	<i>1. There was the influence of preventive supervision over the effectiveness of budget control of Aceh Government.</i> <i>2. There was the impact of preventive supervision through the effectiveness of financial budget control over good governance of Aceh Government.</i>
7.	Amin (2018)	X1 : Pengawasan Preventif X2 : Pengawasan Detektif Y : Efektivitas Pengendalian Anggaran	Meneliti menggunakan variabel X: Pengawasan Preventif, dan variabel Y: Efektivitas Pengendalian Anggaran	(1) Variabel X yang berbeda: Anggaran Berbasis Kinerja. (2) Objek penelitian yaitu BPKAD Provinsi Sumatera Selatan sehingga berbeda dengan objek penelitian terdahulu. (3) Tahun penelitian yaitu pada tahun 2021.	Pengawasan preventif berpengaruh signifikansi terhadap efektivitas pengendalian anggaran di Inspektorat PEmerintah Provinsi Sulawesi Selatan.
8.	Fajri (2018)	X1 : Pengawasan Preventif X2 : Pengawasan Detektif	Meneliti menggunakan variabel X: Pengawasan Preventif, dan variabel Y: Efektivitas	(1) Variabel X yang berbeda: Anggaran Berbasis Kinerja. (2) Objek penelitian yaitu BPKAD Provinsi Sumatera Selatan	Pengawasan preventif berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas pengendalian anggaran pada dinas di Kota Padang.

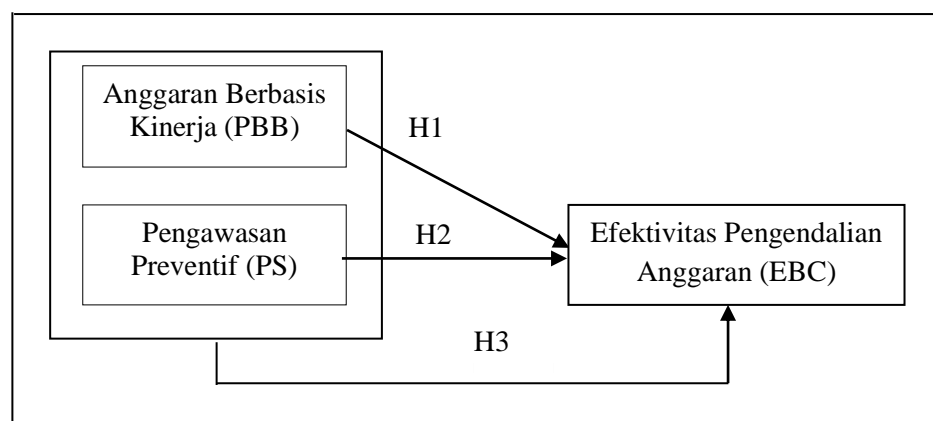
No	Nama (Tahun)	Variabel Penelitian	Persamaan	Perbedaan	Hasil Penelitian
		Y : Efektivitas Pengendalian Anggaran	Pengendalian Anggaran.	sehingga berbeda dengan objek penelitian terdahulu. (3) Tahun penelitian yaitu pada tahun 2021.	
9.	Biantoro & Retnani (2019)	X1 : Pengawasan Preventif X2 : Pengawasan Detektif X3: Penganggaran berbasis kinerja Y : Efektivitas Pengendalian Anggaran	Meneliti menggunakan variabel X: Penganggaran berbasis kinerja dan Pengawasan Preventif, serta variabel Y: Efektivitas Pengendalian Anggaran.	(1) Objek penelitian yaitu BPKAD Provinsi Sumatera Selatan sehingga berbeda dengan objek penelitian terdahulu. (2) Tahun penelitian yaitu pada tahun 2021.	1. Pengawasan preventif tidak berpengaruh terhadap efektivitas pengendalian anggaran di OPD Kota Surabaya. 2. Penganggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap efektivitas pengendalian anggaran di OPD Kota Surabaya.
10.	Periansya, Sopiyan, & Pratiwi (2020)	<i>X1 : Preventive Monitoring</i> <i>X2 : Detective Oversight</i> <i>X3 : Competency</i> <i>Y : Effectiveness of Budget Control</i>	Meneliti menggunakan variabel X: Pengawasan Preventif, dan variabel Y: Efektivitas Pengendalian Anggaran.	(1) Variabel X yang berbeda: Anggaran Berbasis Kinerja. (2) Objek penelitian yaitu BPKAD Provinsi Sumatera Selatan sehingga berbeda dengan objek penelitian terdahulu. (3) Tahun penelitian yaitu pada tahun 2021.	<i>Preventive supervision partially has a positive and significant effect on the effectiveness of budget control.</i>

Sumber: Data yang diolah, 2021

Penelitian ini merupakan kelanjutan dari penelitian terdahulu seperti yang terlampir di atas dimana pada penelitian ini anggaran berbasis kinerja dan pengawasan preventif sebagai variabel independen serta efektivitas pengendalian anggaran sebagai variabel dependen. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada objek penelitian yaitu pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Sumatera Selatan dan juga tahun penelitian yakni pada tahun 2021.

2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan landasan teori dan masalah penelitian, maka penulis akan mengembangkan kerangka penelitian sebagai berikut :



Sumber: Data yang diolah, 2021

Gambar 2.2
Skema Kerangka Konseptual

Berdasarkan gambar 2.2, peranan kerangka pemikiran dalam penelitian ini sangat penting untuk menggambarkan secara tepat objek yang akan diteliti dan untuk menganalisis sejauh mana kekuatan variabel bebas yaitu anggaran berbasis kinerja secara parsial maupun simultan mempengaruhi efektivitas pengendalian anggaran di Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Provinsi Sumatera Selatan.

2.4 Hipotesis

Menurut Purwanto (2020: 77), “Hipotesis adalah jawaban sementara terhadap pertanyaan penelitian. Hipotesis merupakan pernyataan tentatif tentang

hubungan antara satu atau lebih variabel dengan variabel lain”. Dalam penelitian ini, penulis mengemukakan hipotesis sebagai berikut:

2.4.1 Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran

Anggaran berbasis kinerja pada dasarnya adalah sebuah sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan erat dengan visi, misi, dan rencana strategis organisasi. Menurut Mahmudi (2016: 69), anggaran berbasis kinerja merupakan sistem penganggaran yang dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara anggaran (input) dengan keluaran (output) dan hasil (outcome) yang diharapkan dari kegiatan dan program termasuk efisiensi dalam pencapaian keluaran dan hasil tersebut. Dengan menggunakan penyusunan anggaran berbasis kinerja dibutuhkan suatu sistem administrasi publik yang telah ditata dengan baik, konsisten dan terstruktur sehingga kinerja atas anggaran tersebut dapat dicapai berdasarkan ukuran-ukuran yang telah ditetapkan. Hal ini sejalan dengan Wokas & Gerungai (2019) yang menyatakan bahwa “*Budgeting based on performance is the answer to use as a tool for measuring and accounting for government performance*”, yang artinya anggaran berbasis kinerja merupakan jawaban untuk digunakan sebagai alat ukur dan akuntansi bagi kinerja pemerintah.

Penganggaran berbasis kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dari keluaran tersebut. Program pada anggaran berbasis kinerja didefinisikan sebagai instrumen kebijakan yang berisi satu atau lebih kegiatan yang akan dilaksanakan oleh instansi pemerintah untuk mencapai sasaran dan tujuan serta memperoleh alokasi anggaran atau kegiatan masyarakat yang dikoordinasikan oleh instansi pemerintah.

Dengan anggaran berbasis kinerja akan terlihat hubungan yang jelas antara *input*, *output* dan *outcome* yang akan mendukung terciptanya sistem pemerintahan yang baik guna mengefektifkan, mengefisiensi, dan mengekonomiskan suatu anggaran dengan pertimbangan beban kerja (*work load*) dan biaya unit (*unit cost*)

dari setiap kegiatan yang terstruktur. Dengan begitu, akan terwujud tanggung jawab (*akuntability*) dan keterbukaan (*transparancy*) dalam melaksanakan pelayanan kepada masyarakat. Kurniasari, Kurniasari, & Marta (2017) menyatakan bahwa anggaran berbasis kinerja memiliki kontribusi yang sangat tinggi dalam pencapaian efektivitas pengendalian anggaran, sehingga terbukti bahwa anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap efektivitas pengendalian anggaran. Penelitian ini juga sejalan dengan Biantoro & Retnani (2019), Syuliswati (2016), serta Baskara (2017) yang mengungkapkan bahwa anggaran berbasis kinerja memiliki pengaruh positif terhadap efektivitas pengendalian anggaran. Berdasarkan penjelasan dan penelitian tersebut dapat dirumuskan hipotesis pertama pada penelitian ini yaitu:

H1 : Diduga terdapat pengaruh positif anggaran berbasis kinerja terhadap efektivitas pengendalian anggaran.

2.4.2 Pengaruh Pengawasan Preventif terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran

Pengawasan merupakan bagian yang tidak terlepas dari pengendalian. Adanya kelemahan pada pengawasan akan menghasilkan pelaksanaan dari realisasi anggaran yang tidak optimal (Arini, 2017). Pengawasan preventif adalah pengawasan yang dilakukan sebelum pelaksanaan suatu kegiatan dimulai atau dengan kata lain sebelum pengeluaran keuangan negara terjadi. Hal ini mengindikasikan bahwa pengawasan preventif sangat diperlukan agar pengendalian terhadap anggaran dapat terus berjalan efektif. Halim & Kusufi (2018: 130) menyatakan bahwa “efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya”. Jadi, efektivitas pengendalian anggaran adalah berhasil atau tidaknya tujuan dari pengendalian terhadap anggaran tersebut dilaksanakan.

Dari penjelasan di atas maka hubungan antara pengawasan preventif dengan efektivitas pengendalian anggaran saling mengikat, pengawasan preventif menurut pengertiannya merupakan pengawasan yang dilakukan sebelum kegiatan berlangsung dan pengawasan ini dapat dijadikan sebagai pencegahan dini terhadap kemungkinan terjadinya penyimpangan terhadap anggaran, serta

mencegah tidak tercapainya anggaran sesuai dengan yang telah ditetapkan. Sehingga anggaran yang telah ditetapkan dapat diawasi penggunaannya sesuai dengan peruntungannya, dan tidak terjadi lagi dana-dana yang terbuang dan tidak terserap secara penuh.

Dengan begitu dapat disimpulkan bahwa pengawasan preventif sangat berhubungan terhadap efektifnya suatu anggaran, semakin bagus pengawasan preventif yang dilakukan maka semakin bagus pula pengendalian anggaran tersebut. Penjelasan ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fajri (2018), Amin (2018), Periansya, Sopiyan, & Pratiwi (2020), Arini (2017), Baskara (2017) dan Hadi, Diantimala, & Fahlevi (2018) bahwa pengawasan preventif berpengaruh positif terhadap efektivitas pengendalian anggaran. Berdasarkan penjelasan dan penelitian tersebut dapat dirumuskan hipotesis kedua pada penelitian ini yaitu:

H2 : Diduga terdapat pengaruh positif pengawasan preventif terhadap efektivitas pengendalian anggaran.

2.4.3 Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Pengawasan Preventif terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran

Efektivitas pengendalian anggaran merupakan tujuan anggaran yang ingin dicapai dari fungsi anggaran sebagai alat pengendali. Pengendalian anggaran dilakukan dengan tujuan untuk menjamin penerimaan negara, pengeluaran-pengeluaran negara serta penyaluran negara agar tidak menyimpang dari rencana yang telah ditetapkan pemerintah. Pada kegiatan pemerintahan, prosedur-prosedur pengawasan sebagaimana yang seharusnya dilaksanakan terdapat dalam peraturan pemerintah tentang sistem pengendalian internal. Dalam hal penganggaran, agar efektivitas pengendalian anggaran dapat tercapai tentunya perangkat daerah terkait diharapkan dapat lebih meningkatkan pengawasan preventif sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan. Berdasarkan uraian tersebut, dapat dikatakan bahwa pelaksanaan pengendalian anggaran yang efektif perlu didukung dengan penganggaran berbasis kinerja yang baik secara menyeluruh dengan prinsip-prinsipnya serta pelaksanaan pengawasan preventif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dengan demikian apabila anggaran

berbasis kinerja dan pengawasan preventif dilaksanakan oleh pemerintah secara efektif dan efisien, maka akan dapat meningkatkan efektivitas pengendalian anggaran pemerintah daerah. Sebaliknya apabila tidak dilaksanakan secara efektif dan efisien maka tidak dapat meningkatkan efektivitas pengendalian anggaran pemerintah daerah. Berdasarkan hipotesa yang telah diuraikan sebelumnya, maka perumusan hipotesis selanjutnya yaitu:

H3 : Diduga secara bersama-sama terdapat pengaruh positif anggaran berbasis kinerja dan pengawasan preventif terhadap efektivitas pengendalian anggaran.