

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1. Anggaran Berbasis Kinerja**

Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial. Anggaran berbasis kinerja (*performance based budgeting*) (Nurkholis & Khusaini, 2019:97) adalah penyusunan anggaran yang didasarkan atas perencanaan kinerja, yang terdiri dari program dan kegiatan yang akan dilaksanakan serta indikator kinerja yang ingin dicapai oleh suatu entitas anggaran. Sedangkan anggaran berbasis kinerja (Nafarin, 2017:9.22) adalah anggaran yang berorientasi pada program dimana penggunaan sejumlah dana tertentu telah mempunyai maksud dan tujuan yang diperlukan yang disusun dalam suatu anggaran yang ditentukan besar kecilnya target yang hendak dicapai oleh suatu program.

Penerapan anggaran berbasis kinerja pada sebuah pemerintah daerah (Rahajeng, 2016:14) memiliki tujuan untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas dengan memfokuskan sumber daya menuju *output* yang kritis dan penting. Oleh karena itu, salah satu ukuran kinerja dari sebuah anggaran yang berbasiskan kinerja adalah tercapainya tingkat efisiensi yang maksimum atas *output* yang dihasilkan dengan sejumlah *input* yang telah ditetapkan. Pendekatan anggaran berbasis kinerja juga merupakan upaya untuk memperbaiki proses penganggaran di sektor publik yang menyatukan sistem akuntabilitas kinerja dan sistem penganggaran. Penerapan anggaran berbasis kinerja pada dasarnya diharapkan akan mereformasi kualitas dan proses pengambilan keputusan anggaran yang lebih rasional dalam menentukan alokasi sumber daya ekonomi sehingga kegiatan pemerintahan dapat dijalankan dengan lebih efektif dan efisien.

Penerapan anggaran berbasis kinerja (Nurkholis & Khusaini, 2019:101) akan memberikan manfaat dalam pelaksanaan pengelolaan keuangan dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan, yakni sebagai berikut:

1. Anggaran berbasis kinerja memungkinkan pengalokasian sumber daya yang terbatas untuk membiayai kegiatan prioritas pemerintah sehingga tujuan pemerintah dapat tercapai dengan efisien dan efektif.
2. Penerapan anggaran berbasis kinerja merupakan hal yang penting untuk menuju pelaksanaan kegiatan pemerintah yang transparan.
3. Penerapan anggaran berbasis kinerja mengubah fokus pengeluaran pemerintah keluar dari sistem *line item* menuju pendanaan program pemerintah dengan tujuan khusus terkait dengan kebijakan prioritas pemerintah.
4. Organisasi pembuat kebijakan seperti kabinet dan parlemen berada pada posisi yang lebih baik untuk menentukan prioritas kegiatan pemerintah yang rasional ketika pendekatan anggaran berbasis kinerja.
5. Terdapat perubahan kebijakan yang terbatas dalam jangka menengah, tapi kementerian tetap bisa lebih fokus kepada prioritas untuk mencapai tujuan departemen meskipun hanya dengan sumber daya yang terbatas.
6. Anggaran memungkinkan untuk peningkatan efisiensi administrasi.

Penganggaran berbasis kinerja menekankan pada efisiensi dan efektivitas. Efisiensi berkaitan dengan pemanfaatan sumber daya sementara efektivitas mempertimbangkan kinerja. Penganggaran berbasis kinerja (Nurkholis & Khusaini, 2019:97) dilakukan dengan cara yang lebih transparan, sehingga anggaran dapat dinilai dan dievaluasi kembali dengan lebih mudah dan metode biayanya menekankan pada hubungan *input-output*. Oleh karenanya dengan melihat adanya penerapan anggaran berbasis kinerja, maka sangat jelas bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja pada sebuah sistem pemerintahan daerah, baik pemerintah provinsi, kabupaten, maupun kota yaitu untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas keuangan daerah.

Terdapat beberapa prinsip-prinsip anggaran berbasis kinerja (Halim & Iqbal, 2019:174), yaitu sebagai berikut:

1. **Transparansi dan akuntabilitas anggaran**  
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.

Prinsip transparansi dan akuntabilitas keuangan dari penjelasan di atas dapat terwujud jika pemerintah dalam mengelola keuangan Negara tersebut termasuk mengelola anggaran Negara berkewajiban untuk melaporkan dalam bentuk laporan keuangan.

## 2. Disiplin anggaran

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.

## 3. Keadilan anggaran

Keadilan anggaran adalah pemerintah daerah wajib mengalokasikan penggunaan anggarannya secara adil agar dapat dinikmati oleh seluruh kelompok masyarakat tanpa diskriminasi dalam pemberian pelayanan, karena daerah pada hakikatnya diperoleh melalui peran serta masyarakat secara keseluruhan.

## 4. Efisiensi dan efektivitas anggaran

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*.

## 5. Pendekatan kinerja.

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.

### 2.1.2. Pengawasan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.12 Tahun 2017 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah, Pengawasan penyelenggaraan Pemerintahan Daerah adalah usaha, tindakan dan kegiatan yang ditujukan untuk menjamin penyelenggaraan Pemerintah Daerah berjalan secara

efisien dan efektif sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Pengawasan (Sururama & Amalia, 2020:104) merupakan tindakan-tindakan perbaikan dalam melaksanakan pekerjaan agar sesuai dengan rencana, petunjuk-petunjuk dan instruksi-instruksi yang telah ditetapkan sehingga tujuan yang telah ditentukan dapat tercapai.

Pengawasan berfungsi lebih mengarah pada pencapaian sasaran yang telah ditetapkan dan hasil yang akan dikehendaki dalam peraturan daerah. Dengan adanya pengawasan tersebut diharapkan dapat memperkecil resiko terjadinya penyimpangan, sedangkan untuk penyimpangan yang telah terjadi dapat segera ditangani langsung oleh pihak-pihak yang berwenang dibidangnya. Pengawasan merupakan bagian dari pengendalian, adanya kelemahan pada sisi pengawasan akan menghasilkan pelaksanaan dari realisasi anggaran tidak optimal.

### **2.1.3. Pengawasan Preventif**

Pengawasan preventif (Nafarin, 2017:9.55) adalah pengawasan yang dilakukan terhadap suatu kegiatan sebelum kegiatan itu dilaksanakan sehingga diharapkan dapat mencegah terjadinya penyimpangan. Sedangkan pengawasan preventif (Baswir, 2000:123) adalah pengawasan yang dilakukan sebelum dimulainya pelaksanaan suatu kegiatan, atau sebelum terjadinya pengeluaran keuangan negara.

Berdasarkan KMK Nomor 152 tahun 2011, Pengendalian Preventif adalah pengendalian yang dirancang untuk menghindari kejadian yang tidak diharapkan atau kesalahan yang antara lain meliputi: pemberian persetujuan (*approval*), otorisasi (*authorization*), pengamanan aktiva (*security of asset*), dan reviu atas kinerja operasi (*review of operating performance*). Pengawasan preventif pada dasarnya dilakukan untuk mencegah terjadinya penyimpangan penyimpangan dalam pelaksanaan kegiatan. Ketentuan yang disebut sebagai alat pengawasan preventif (Nafarin, 2017:9.55) yaitu:

1. Undang-undang perbendaharaan Indonesia (ICW);
2. Undang-undang Anggaran Negara tiap tahun;
3. Keputusan Presiden tentang Pelaksanaan Anggaran Negara; dan
4. Daftar Isian Kegiatan (DIK) dan Daftar Isian Proyek (DIP).

Pengawasan preventif sangat diperlukan dalam pemerintahan karena dengan pengawasan tersebut dapat menghentikan munculnya permasalahan baru.

Terdapat 4 tujuan pengawasan preventif (Baswir, 2000:123), yaitu:

1. Mencegah terjadinya tindakan yang menyimpang dari rencana yang telah ditentukan.
2. Memberi pedoman demi terselenggaranya pelaksanaan kegiatan yang efektif dan efisien.
3. Menentukan sasaran dan tujuan yang akan dicapai.
4. Menentukan kewenangan dan tanggung jawab sebagai instansi sehubungan dengan tugas yang harus dilaksanakan.

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan, Pengawasan Preventif adalah suatu pengawasan yang bertujuan untuk mencegah terjadinya kekeliruan atau kesalahan sebelum dimulainya pelaksanaan suatu kegiatan atau pengeluaran keuangan Negara dalam proses penganggaran

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. Berdasarkan kegiatan preventifnya meliputi:

1. Pemberian Persetujuan (*approval*)

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 yaitu revidasi atas kinerja instansi pemerintah yang bersangkutan. Revidasi 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. Otorisasi (*authorization*)

Otorisasi (*authorization*) merupakan penetapan kebijakan bagi para pegawai untuk diikuti dan kemudian memberdayakan mereka guna melakukan fungsi otorisasi tertentu. Otorisasi sering didokumentasikan dengan penandatanganan, penginisialisasian, atau pemasukan kode pengotorisasian pada dokumen atau catatan.

Peraturan Pemerintah No. 60 tahun 2008 pasal 18 ayat 3 dijelaskan bahwa kegiatan pengendalian berupa otorisasi atas transaksi dan kejadian 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. Pimpinan instansi pemerintah wajib menetapkan dan mengkomunikasikan syarat dan ketentuan otorisasi kepada seluruh pegawai.

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.

Peraturan pemerintah No. 60 tahun 2008 pasal 18 ayat 3 dijelaskan bahwa kegiatan pengendalian berupa pengamanan aktiva terdiri dari:

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.

2). Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi

Kegiatan pengendalian atas pengelolaan sistem informasi dilakukan untuk memastikan akurasi dan kelengkapan informasi.

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.

#### 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. Peraturan pemerintah No. 60 tahun 2008 pasal 18 ayat 3 dijelaskan bahwa kegiatan pengendalian dapat berupa:

##### 1). Pembinaan sumber daya manusia

Pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan pembinaan sumber daya manusia. 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.
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.

##### 2). 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.

#### **2.1.4. Pengawasan Fungsional**

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 20 Tahun 2001, pengawasan fungsional adalah pengawasan yang dilakukan oleh Lembaga/Badan/Unit yang mempunyai tugas dan fungsi melakukan pengawasan melalui pemeriksaan, pengujian, pengusutan dan penilaian. Pengawasan fungsional (Sumarsono, 2010:253) adalah pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan fungsional baik yang berasal dari lingkungan internal pemerintah maupun yang berasal dari lingkungan eksternal pemerintah. Pengawasan fungsional adalah Pengawasan yang dilakukan oleh lembaga/badan/inti yang mempunyai tugas melakukan pengawasan melalui pemeriksaan, pengujian, penilaian, monitoring, dan evaluasi.

Pelaksanaan pengawasan fungsional diarahkan terhadap pelaksanaan tugas umum pemerintahan dan pembangunan, berlangsung sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Secara umum tugas pengawasan

fungsional (Sururama & Amalia, 2020) adalah untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku guna menciptakan aparatur pemerintahan yang Bersih, Bebas Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme.

Pengawasan fungsional menjamin terlaksananya penyelenggaraan tugas umum pemerintahan yang bersih, berwibawa dan pengelolaan keuangan secara ekonomis, efisien, dan efektif serta mencegah adanya penyimpangan dalam pelaksanaan keuangan daerah yang sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kegiatan-kegiatan dalam pelaksanaan pengawasan fungsional dapat digolongkan ke dalam tiga bentuk kegiatan yaitu:

1. Kegiatan pengawasan tahunan
2. Kegiatan pengawasan khusus
3. Kegiatan pengawasan hal-hal tertentu.

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan, Pengawasan Fungsional adalah suatu pengawasan yang dilakukan oleh lembaga/badan/inti yang mempunyai tugas melakukan pengawasan melalui pemeriksaan, pengujian, penilaian, monitoring, dan evaluasi yang dapat berasal dari lingkungan internal pemerintah maupun lingkungan eksternal pemerintah.

#### **2.1.5. Efektivitas Pengendalian Anggaran**

Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang pengelolaan keuangan daerah, menjelaskan efektif ialah pencapaian hasil program dengan sasaran yang telah ditetapkan, yaitu dengan membandingkan keluaran dengan hasil. Undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Otonomi Daerah, menegaskan bahwa asas efektivitas ialah asas yang berorientasi pada tujuan yang tepat guna dan berdaya guna. Efektivitas (Mardiasmo, 2018:134) adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut dikatakan telah berjalan dengan efektif. Efektivitas pada dasarnya berhubungan dengan pencapaian tujuan atau target kebijakan (hasil guna). Kegiatan operasional dikatakan efektif apabila proses kegiatan mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan (*spending wisely*).

Pengukuran efektivitas tersebut (Pekei, 2016:90) dibutuhkan beberapa parameter yang dapat dihasilkan melalui cara yakni sebagai berikut:

1. Melakukan perbandingan dalam laporan yang ada atas dasar perencanaan dan realisasi untuk setiap tahun anggaran.
2. Melakukan perhitungan pendapatan dari pendapatan tanpa sisa anggaran yang diterima pada tahun yang bersangkutan dengan mengeluarkan sisa anggaran tahun lalu. Karena pada prinsipnya sisa anggaran tahun yang lalu bukanlah termasuk pendapatan.
3. Memasukkan perhitungan anggaran Pengeluaran Pembangunan Ril dengan mengurangi sisa anggaran pembangunan tahun yang lalu.
4. Menghitung pengeluaran pembangunan yang terserap tahun itu dengan melihat anggaran ril yang terlaksana tahun itu.

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. Tujuan efektivitas pengendalian anggaran dapat diuraikan menjadi empat dimensi yang diuraikan (Widjaja, 2002:94), yaitu:

1. Realisasi Anggaran

Menjaga agar terencana 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 (Pekei, 2016:77) yang menyatakan bahwa untuk mencapai kriteria efektif dengan 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 atas perkiraan pendapatan dan pengeluaran dari belanja yang akan dilakukan, sehingga rancangan atas anggaran yang dilakukan dapat dijadikan tolak ukur yang tepat dalam perealisasiannya.

2. Kesesuaian dengan Peraturan

Bagian yang sangat penting untuk dilakukan selain agar terealisasi dapat berjalan sesuai anggaran yang telah direncanakan yaitu menjaga agar pelaksanaan tetap sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan (peraturan yang berlaku). Menilai ketaatan terhadap

peraturan perundang-undangan yang berlaku dilakukan agar dalam pelaksanaan tugas umum pemerintahan berjalan 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. 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.

### 3. Hasil berdaya guna

Penilaian apakah kegiatan dilakukan secara ekonomis, efisien, dan efektif agar tugas yang dijalankan berdaya guna (termasuk pengurusan, pemeliharaan) sesuai dengan tujuan. 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 sector public dituntut untuk dapat mencapai tingkat ekonomis, efisien, dan efektif yang lebih dikenal dengan *value for money*.

### 4. Mengatasi hambatan dan penyimpangan

Mengatasi hambatan dan penyimpangan dapat dilakukan dengan 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. Pengawasan dapat dilakukan sebagai upaya atas pencegahan dini dari penyimpangan-penyimpangan yang dapat terjadi.

Rumus yang digunakan untuk mengetahui nilai efektivitasnya (Pekei, 2016:76) yaitu menggunakan rasio perbandingan antara realisasi penerimaan dengan target yang ditetapkan dikalikan dengan seratus dalam bentuk persentase.

Hasil perbandingan tersebut diukur berdasarkan Kepmendagri No. 690.900-327 Tahun 1996 tentang Pedoman Penilaian dan Kinerja Keuangan yakni sebagai berikut:

1. Tingkat persentase 100% keatas : sangat efektif
2. Tingkat persentase 90% - 100% : efektif
3. Tingkat persentase 80% - 90% : cukup efektif
4. Tingkat persentase 60% - 80% : kurang efektif
5. Tingkat persentase dibawah 60% : tidak efektif

Anggaran sebagai alat pengendalian (Amin, 2019:84) untuk menghindari adanya salah sasaran dalam pengalokasian anggaran pada bidang lain yang bukan prioritas. Sebagai alat pengendalian, anggaran berfungsi untuk:

1. Mengendalikan efisien pengeluaran
2. Membatasi kekuasaan dan kewenangan Pemda
3. Mencegah adanya *over lapping, understanding*, dan salah sasaran (*misappropriating*) dalam pengalokasian anggaran pada bidang lain yang bukan merupakan prioritas.
4. Memonitor kondisi keuangan dan pelaksanaan operasional program atau kegiatan pemerintah.

Anggaran (Rahajeng, 2016:19) adalah amanah berjenjang dari rakyat yang melibatkan DPRD, KDH, dan Aparatur Pemda dalam rangka peningkatan kesejahteraan dan pelayanan umum masyarakat. Anggaran merupakan alat pengendalian dan instrument strategis alokasi dana secara efektif dan efisien. APBD sebagai anggaran keuangan daerah memiliki fungsi sebagai berikut:

1. Fungsi otorisasi mengandung arti bahwa APBD menjadi dasar untuk melaksanakan pendapatan dan belanja pada tahun yang bersangkutan.
2. Fungsi perencanaan mengandung arti bahwa APBD menjadi pedoman bagi manajemen dalam merencanakan kegiatan pada tahun yang bersangkutan.
3. Fungsi pengawasan mengandung arti bahwa APBD menjadi pedoman untuk menilai apakah kegiatan penyelenggaraan pemerintahan daerah sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan.
4. Fungsi alokasi mengandung arti bahwa APBD harus diarahkan untuk menciptakan lapangan kerja/mengurangi pengangguran dan pemborosan sumber daya, serta meningkatkan efisiensi dan efektivitas perekonomian.

5. Fungsi distribusi mengandung arti bahwa kebijakan APBD harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.
6. Fungsi stabilisasi mengandung arti bahwa APBD menjadi alat untuk memelihara dan mengupayakan keseimbangan fundamental perekonomian daerah.

Penganggaran (Nafarin, 2017:9.4) merupakan suatu proses politik. Anggaran sektor publik merupakan instrumen akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program yang dibiayai dengan uang publik (masyarakat). Proses penganggaran organisasi sektor publik dimulai ketika perumusan strategi dan perencanaan strategik telah selesai dilakukan. Tahap penganggaran menjadi sangat penting karena anggaran yang tidak efektif dan tidak berorientasi, pada kinerja akan dapat menggagalkan perencanaan yang sudah disusun. Penganggaran sektor publik harus diawasi mulai tahap perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan.

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. Proses penganggaran (Mardiasmo, 2018:61) akan lebih efektif jika diawasi oleh lembaga pengawas khusus (*oversight body*) yang bertugas mengontrol proses perencanaan dan pengendalian anggaran. Pengendalian terhadap anggaran memiliki peranan yang sangat penting dalam proses penganggaran, yakni 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.

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan, efektivitas pengendalian anggaran adalah ukuran berhasil atau tidaknya tujuan dari pengendalian terhadap pelaksanaan anggaran untuk memastikan apakah anggaran telah terlaksana dengan tepat dan tidak menyimpang dari yang seharusnya.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini mencantumkan beberapa hasil penelitian terdahulu yang relevan sebagai landasan dan referensi terkait dengan pengaruh anggaran berbasis kinerja, pengawasan preventif, dan pengawasan fungsional terhadap efektivitas pengendalian anggaran di pemerintah kota Palembang. Beberapa penelitian terdahulu (pada Tabel 2).

Tabel 2.1  
Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Voadhe Dendi (2017)	Pengaruh Pengawasan Melekat, Pengawasan Fungsional, Pengawasan Preventif, Pengawasan Detektif dan Penganggaran Berbasis Kinerja terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran (Studi Empiris pada SKPD Provinsi Riau)	1. Pengawasan Melekat ( $X_1$ ) 2. Pengawasan Fungsional ( $X_2$ ) 3. Pengawasan Preventif ( $X_3$ ) 4. Pengawasan Detektif ( $X_4$ ) 5. Penganggaran Berbasis Kinerja ( $X_5$ ) 6. Efektivitas Pengendalian Anggaran ( $Y$ )	1. Pengawasan melekat berpengaruh terhadap efektivitas pengendalian anggaran di Provinsi Riau. 2. Pengawasan fungsional tidak berpengaruh signifikan terhadap efektifitas pengendalian anggaran di Provinsi Riau. 3. Pengawasan preventif tidak berpengaruh signifikan terhadap efektifitas pengendalian anggaran di Provinsi Riau. 4. Pengawasan detektif tidak berpengaruh signifikan terhadap efektifitas pengendalian anggaran di Provinsi Riau. 5. Penganggaran berbasis kinerja tidak berpengaruh signifikan terhadap efektifitas pengendalian anggaran di Provinsi Riau.
2.	Tri Desi Arini (2017)	Pengaruh Pengawasan Melekat, Pengawasan Fungsional, Pengawasan Preventif, Pengawasan Detektif dan	1. Pengawasan Melekat ( $X_1$ ) 2. Pengawasan Fungsional ( $X_2$ ) 3. Pengawasan Preventif ( $X_3$ ) 4. Pengawasan Detektif ( $X_4$ ) 5. Penganggaran	1. Pengawasan melekat berpengaruh negatif terhadap efektifitas pengendalian anggaran. 2. Pengawasan fungsional berpengaruh terhadap efektifitas pengendalian anggaran. 3. Pengawasan preventif

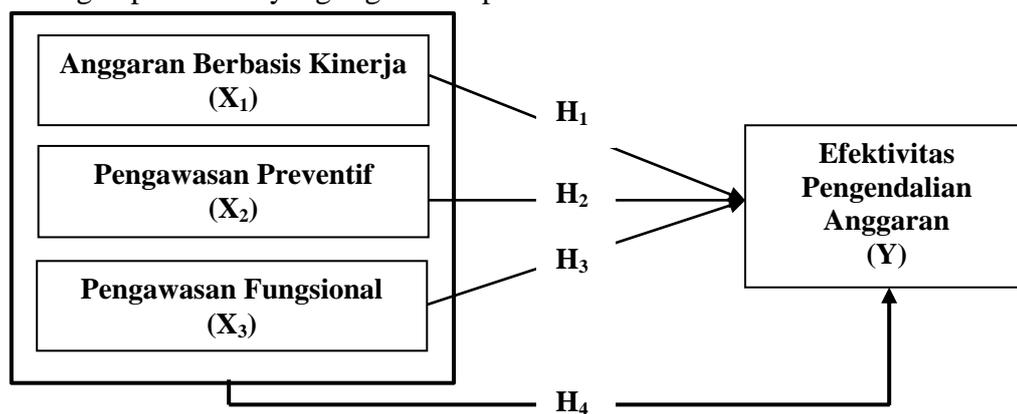
No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
		Pengaruh Berbasis Kinerja terhadap Efektifitas Pengendalian Anggaran (Studi Empiris pada SKPD Kabupaten Indragiri Hilir)	Berbasis Kinerja ( $X_5$ ) 6. Efektivitas Pengendalian Anggaran (Y)	berpengaruh terhadap efektifitas pengendalian anggaran. 4. Pengawasan detektif berpengaruh terhadap efektifitas pengendalian anggaran. 5. Penganggaran berbasis kinerja tidak berpengaruh terhadap efektifitas pengendalian anggaran.
3.	Muliana Amin (2018)	Pengaruh Pengawasan Preventif dan Pengawasan Detektif terhadap Efektifitas Pengendalian Anggaran Pada Inspektorat Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan	1. Pengawasan Preventif ( $X_1$ ) 2. Pengawasan Detektif ( $X_2$ ) 3. Efektivitas Pengendalian Anggaran (Y)	1. Pengawasan preventif berpengaruh signifikan terhadap efektifitas pengendalian anggaran 2. Pengawasan detektif berpengaruh signifikan terhadap efektifitas pengendalian anggaran
4.	Arif Fajri (2018)	Pengaruh Pengawasan Preventif dan Pengawasan Detektif terhadap Efektifitas Pengendalian Anggaran	1. Pengawasan Preventif ( $X_1$ ) 2. Pengawasan Detektif ( $X_2$ ) 3. Efektivitas Pengendalian Anggaran (Y)	1. Pengawasan preventif berpengaruh signifikan positif terhadap efektifitas pengendalian anggaran pada dinas di Kota Padang. 2. Pengawasan detektif berpengaruh signifikan positif terhadap efektifitas pengendalian anggaran pada dinas di Kota Padang
5.	Shelby Yelina Biantoro (2019)	Pengaruh Pengawasan Preventif, Pengawasan Detektif dan Penganggaran Berbasis Kinerja terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran Opd Surabaya	1. Pengawasan Preventif ( $X_1$ ) 2. Pengawasan Detektif ( $X_2$ ) 3. Penganggaran Berbasis Kinerja ( $X_3$ ) 4. Efektivitas Pengendalian Anggaran (Y)	1. Pengawasan preventif tidak berpengaruh terhadap efektivitas pengendalian anggaran 2. Pengawasan detektif berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pengendalian anggaran. 3. Penganggaran berbasis kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pengendalian anggaran.

No.	Nama Peneliti (Tahun)	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
6.	Ayu Putri Pramithasari Haryoto (2020)	Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja, Pengawasan Preventif dan Pengawasan Detektif terhadap Efektifitas Pengendalian Anggaran	1. Penganggaran Berbasis Kinerja ( $X_1$ ) 2. Pengawasan Preventif ( $X_2$ ) 3. Pengawasan Detektif ( $X_3$ ) 4. Efektivitas Pengendalian Anggaran (Y)	1. Penganggaran berbasis kinerja, pengawasan preventif dan pengawasan detektif berpengaruh positif terhadap efektifitas pengendalian anggaran.
7.	Gede Andika Bayu Saputra, Edy Sujana (2021)	Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja, Pengawasan Preventif dan Pengawasan Detektif terhadap Efektifitas Pengendalian Anggaran pada Opd di Kabupaten Buleleng	1. Penganggaran Berbasis Kinerja ( $X_1$ ) 2. Pengawasan Preventif ( $X_2$ ) 3. Pengawasan Detektif ( $X_3$ ) 4. Efektivitas Pengendalian Anggaran (Y)	1. Penganggaran berbasis kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektifitas pengendalian anggaran pada OPD di Kabupaten Buleleng 2. Pengawasan preventif berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektifitas pengendalian anggaran pada OPD di Kabupaten Buleleng 3. Pengawasan detektif berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektifitas pengendalian anggaran pada OPD di Kabupaten Buleleng
8.	Astri Novita (2021)	Pengaruh Penganggaran Berbasis Kinerja, Pengawasan Preventif, Pengawasan Detektif terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran	1. Penganggaran Berbasis Kinerja ( $X_1$ ) 2. Pengawasan Preventif ( $X_2$ ) 3. Pengawasan Detektif ( $X_3$ ) 4. Efektivitas Pengendalian Anggaran (Y)	1. Penganggaran berbasis kinerja tidak berpengaruh terhadap efektifitas pengendalian anggaran 2. Pengawasan preventif berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektifitas pengendalian anggaran. 3. Pengawasan detektif berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektifitas pengendalian anggaran.

Sumber : Data yang diolah, 2022

### 2.3 Kerangka pemikiran

Kerangka pemikiran menurut Sugiyono (2021:95) merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah teridentifikasi sebagai masalah yang penting. Kerangka berpikir yang baik akan menjelaskan secara teoritis pertautan antar variabel yang akan diteliti. Kerangka pemikiran yang digunakan pada Gambar 2.1.



Gambar 2.1  
Kerangka Pemikiran

### 2.4 Hipotesis

Hipotesis (Sugiyono, 2021:99) merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh dari pengumpulan data.

#### 2.4.1. Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran

Efektivitas (Mardiasmo, 2018:134), adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut dikatakan telah berjalan dengan efektif. Jadi, efektivitas pengendalian anggaran adalah ukuran berhasil atau tidaknya tujuan dari pengendalian terhadap pelaksanaan anggaran untuk memastikan apakah anggaran telah terlaksana dengan tepat dan tidak menyimpang dari yang seharusnya.

Anggaran berbasis kinerja (Nafarin, 2017:97) adalah anggaran yang berorientasi pada program dimana penggunaan sejumlah dana tertentu telah mempunyai maksud dan tujuan yang diperlukan yang disusun dalam suatu anggaran yang ditentukan besar kecilnya target yang hendak dicapai oleh suatu program. Tujuannya yaitu untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas dengan memfokuskan sumber daya menuju *output* yang kritis dan penting. Oleh karena itu, salah satu ukuran kinerja dari sebuah anggaran yang berbasis kinerja adalah tercapainya tingkat efisiensi yang maksimum atas *output* yang dihasilkan dengan sejumlah *input* yang telah ditetapkan.

Penelitian Saputra & Sujana (2021), Biantoro (2019) dan Haryoto (2020) menghasilkan penganggaran berbasis kinerja berpengaruh signifikan positif terhadap efektifitas pengendalian anggaran. Namun pada penelitian Novita (2021), Dendi (2017) serta Arini (2017) menghasilkan penganggaran berbasis kinerja tidak berpengaruh terhadap efektifitas pengendalian anggaran.

Anggaran berbasis kinerja berorientasi pada perencanaan kinerja, yang terdiri dari program dan kegiatan yang akan dilaksanakan serta indikator kinerja yang ingin dicapai oleh suatu entitas anggaran anggaran. Penganggaran berbasis kinerja menekankan pada efisiensi (pemanfaatan sumber daya) dan efektivitas. (mempertimbangkan kinerja). Ini dilakukan dengan cara yang lebih transparan, sehingga anggaran dapat dinilai dan dievaluasi kembali dengan lebih mudah dan metode biayanya menekankan pada hubungan *input-output* (Nurkholis & Khusaini, 2019:97). Jadi anggaran berbasis kinerja sangat berhubungan secara signifikan terhadap efektifnya suatu anggaran. Semakin baik/tepat anggaran berbasis kinerja, maka semakin baik pula efektivitas pengendalian anggarannya. Sehingga dari penjelasan tersebut, dirumuskan hipotesisnya:

H<sub>1</sub> : Anggaran berbasis kinerja berpengaruh terhadap efektivitas pengendalian anggaran.

#### **2.4.2. Pengaruh Pengawasan Preventif terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran**

Pengawasan preventif (Nafarin, 2017:9.55), adalah pengawasan yang dilakukan terhadap suatu kegiatan sebelum kegiatan itu dilaksanakan sehingga diharapkan dapat mencegah terjadinya penyimpangan. Sedangkan pengawasan preventif (Baswir, 2000:123), adalah pengawasan yang dilakukan sebelum dimulainya pelaksanaan suatu kegiatan, atau sebelum terjadinya pengeluaran keuangan negara. Tujuan adanya pengawasan preventif adalah untuk mencegah terjadinya penyimpangan dalam pelaksanaan kegiatan.

Penelitian Novita (2021), Saputra & Sujana (2021), Haryoto (2020), Fajri (2018), Amin M. (2018), dan Arini (2017) menghasilkan pengawasan preventif berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pengendalian anggaran. Namun pada penelitian Dendi (2017) dan Biantoro (2019) menghasilkan pengawasan preventif tidak berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pengendalian anggaran di Provinsi Riau.

Pengawasan Preventif pada dasarnya dilakukan untuk mencegah terjadinya penyimpangan dalam pelaksanaan anggaran dalam pemerintah daerah terutama pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di kota Palembang. Jika terjadi penyimpangan yang material terhadap pelaksanaan anggaran maka hal tersebut akan membebankan dan merugikan pemerintah daerah sedangkan dalam kondisinya pelaksanaan anggaran harus tetap berjalan. Sehingga dari penjelasan tersebut maka hubungan antara pengawasan preventif dengan efektivitas anggaran sangat mengikat. Anggaran yang telah ditetapkan diawasi penggunaannya sesuai dengan tujuannya, dan tidak ada lagi anggaran yang tidak dipertanggungjawabkan dan kurang tepat sasaran serta terciptanya anggaran yang tepat sasaran sesuai dengan rencana. Semakin bagus pengawasan preventif yang dilakukan maka semakin bagus pula pengendalian anggaran tersebut. Oleh karenanya pengawasan preventif berpengaruh positif terhadap efektivitas pengendalian anggaran. Sehingga dari penjelasan tersebut, dirumuskan hipotesisnya:

H<sub>2</sub> : Pengawasan preventif berpengaruh terhadap efektivitas pengendalian anggaran.

### **2.4.3. Pengaruh Pengawasan Fungsional terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran**

Penelitian Arini (2017) menghasilkan pengawasan fungsional berpengaruh terhadap efektifitas pengendalian anggaran. Sedangkan pada penelitian Dendi (2017) menghasilkan pengawasan fungsional tidak berpengaruh signifikan terhadap efektifitas pengendalian anggaran di Provinsi Riau.

Pengawasan fungsional (Sumarsono, 2010:253), adalah pengawasan yang dilakukan oleh Lembaga/Badan/Unit yang mempunyai tugas dan fungsi melakukan pengawasan melalui pemeriksaan, pengujian, pengusutan dan penilaian. Pengawasan yang dilakukan oleh lembaga/badan/inti yang mempunyai tugas melakukan pengawasan melalui pemeriksaan, pengujian, penilaian, monitoring, dan evaluasi. Kegiatan ini (Sururama & Amalia, 2020) adalah untuk menjamin agar pemerintah daerah berjalan sesuai dengan rencana dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku guna menciptakan aparatur pemerintahan yang Bersih, Bebas Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme. Jadi, pengawasan fungsional merupakan salah satu aspek yang mendukung untuk terlaksananya pengendalian yang efektif. Sehingga, dari penjelasan tersebut, dirumuskan hipotesis nya:

H<sub>3</sub> : Pengawasan fungsional berpengaruh terhadap efektivitas pengendalian anggaran.

### **2.4.4. Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja, Pengawasan Preventif, dan Pengawasan Fungsional terhadap Efektivitas Pengendalian Anggaran**

Hipotesis ini (Priyatno, 2018:137) digunakan untuk mengetahui apakah secara bersama-sama variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Hal ini untuk mengetahui apakah variabel anggaran berbasis kinerja, pengawasan preventif, dan pengawasan fungsional berpengaruh secara signifikan atau tidak terhadap efektivitas pengendalian anggaran. Hubungan anggaran berbasis kinerja, pengawasan preventif, dan pengawasan fungsional dengan efektivitas pengendalian anggaran, sehingga dirumuskan hipotesisnya:

H<sub>4</sub> : Anggaran berbasis kinerja, pengawasan preventif, dan pengawasan fungsional berpengaruh terhadap efektivitas pengendalian anggaran.