

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Definisi Anggaran**

Menurut Mardiasmo (2009:61) 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. Anggaran sektor public merupakan instrument akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik.

Menurut Halim dan Kusufi (2014:191) mengartikan anggaran sebagai dokumen yang berisi estimasi kinerja, baik berupa penerimaan dan pengeluaran, yang disajikan dalam ukuran moneter yang akan dicapai pada periode waktu tertentu dan menyertakan data masa lalu sebagai bentuk pengendalian dan penilaian kinerja.

Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara, menyatakan bahwa anggaran adalah alat akuntabilitas, manajemen, dan kebijakan ekonomi. Anggaran sebagai instrument kebijakan ekonomi berfungsi untuk mewujudkan pertumbuhan dan stabilitas perekonomian serta pemerataan pendapatan dalam rangka mencapai tujuan bernegara.

Jadi dari pengertian diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa anggaran adalah suatu rencana yang telah disusun secara sistematis, dimana meliputi seluruh kegiatan perusahaan yang dinyatakan dalam unit kesatuan moneter yang berlaku untuk jangka waktu atau periode tertentu, perusahaan yang dinyatakan dalam unit kesatuan moneter yang berlaku untuk jangka periode tertentu yang akan datang.

### 2.1.2 Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Halim dan Kusufi (2014:55) Anggaran berbasis kinerja merupakan teknik penganggaran dalam sektor publik yang disusun untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh adanya tolak ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik. Anggaran pendekatan kinerja sangat menekankan pada konsep *value for money* dan pengawasan atas kinerja output. Pendekatan ini juga mengutamakan mekanisme penentuan yang pembuatan prioritas tujuan serta pendekatan yang sistematis dan rasional dalam pengambilan keputusan (Mardiasmo, 2009:84).

Menurut Bastian (2009:52) anggaran berbasis kinerja (*performance based budgeting*) adalah perencanaan kinerja tahunan secara terintegrasi yang menunjukkan hubungan antara tingkat pendanaan program dan hasil yang diinginkan dari program tersebut. Anggaran dengan pendekatan kinerja adalah suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan. Adapun ciri-ciri pokok anggaran berbasis kinerja menurut Bastian (2009:53):

1. Secara umum sistem ini mengandung tiga unsur pokok, yaitu:
  - a Pengeluaran pemerintah diklasifikasikan menurut program dan kegiatan
  - b Pengukuran hasil kerja (*performance measurement*)
  - c Pelaporan program (*program reporting*)
2. Titik perhatian lebih ditekankan pada pengukuran hasil kerja, bukan pada pengawasan.
3. Setiap kegiatan harus dilihat dari sisi efisiensi dan memaksimalkan *output*.
4. Bertujuan untuk menghasilkan informasi biaya dan hasil kerja yang dapat digunakan untuk penyusunan target dan evaluasi pelaksanaan kerja.

Mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah, penganggaran daerah di Indonesia disusun dengan pendekatan kinerja. Pendekatan kinerja disusun untuk mengatasi berbagai kekurangan yang terdapat dalam pendekatan tradisional,

khususnya kekurangan yang disebabkan oleh tidak adanya tolak ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik. Penganggaran berbasis kinerja merupakan suatu pendekatan dalam sistem penganggaran yang memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dan kinerja yang diharapkan, serta memperhatikan efisiensi dalam pencapaian kinerja tersebut (Halim, 2016:94). Keluaran dan hasil tersebut dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kerja. Sedangkan bagaimana tujuan itu dicapai, dituangkan dalam program diikuti dengan pembiayaan pada setiap tingkat pencapaian tujuan. Program pada anggaran berbasis kinerja didefinisikan sebagai instrumen kebijakan yang berisi satu atau lebih kegiatan yang akan dilaksanakan oleh instansi pemerintah atau lembaga untuk mencapai sasaran dan tujuan serta memperoleh alokasi anggaran atau kegiatan masyarakat yang dikoordinasikan oleh instansi pemerintah.

### **2.1.3 Unsur-Unsur Pokok Anggaran Berbasis Kinerja**

Menurut Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (BPPK, 2008:14) unsur-unsur anggaran berbasis kinerja, yaitu:

#### **1. Pengukuran Kinerja**

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

##### **a Menentukan Program dan Kegiatan dengan Jelas**

Untuk mencapai tujuan strategis adalah menentukan program dan kegiatan yang jelas. Pembiayaan dari masing-masing program, kegiatan, dan keluaran juga harus tergambar dengan jelas. Struktur pembiayaan yang jelas akan muncul apabila system akuntansi yang dipakai berdasarkan akrual.

b Sistem Informasi yang Memadai

Diperlukan adanya system informasi yang mampu menghasilkan informasi yang memadai untuk menilai pencapaian kinerja dari masing-masing lembaga/unit kerja yang bertanggungjawab atas suatu kegiatan dalam rangka pengukuran kinerja yang baik. Tingkat informasi dasar yang harus dikembangkan meliputi:

1. Ekonomis, sejauh mana masukan yang ada digunakan dengan sebaik-baiknya;
2. Efisiensi, sejauh mana perbandingan antara tingkat keluaran suatu kegiatan dengan masukan yang digunakan;
3. Efektifitas, sejauh mana keluaran yang dihasilkan mendukung pencapaian hasil yang ditetapkan.

c Pihak Eksternal (*independen*)

Tercapainya penilaian yang *fair* diperlukan peran dari pihak eksternal dalam mengukur kinerja secara lebih independen. Pendekatan dalam mengukur kinerja akan bervariasi antar lembaga/unit kerja, bergantung pada bentuk keluaran yang dihasilkan.

d Mengukur Kinerja yang Strategis (*key performance indicators*)

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

2. Penghargaan dan Hukuman (*Reward and Punishment*)

Pelaksanaan penganggaran berdasarkan kinerja sulit dicapai dengan optimal tanpa ditunjang dengan faktor-faktor yang dapat menunjang pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja yaitu berupa ganjaran dan hukuman (*reward and punishment*) bagi para pelaksana penganggaran.

Penghargaan dan hukuman (*reward and punishment*) tersebut diantaranya adalah:

a Penerapan Insentif atas Kinerja yang Dicapai dan Hukuman atas Kegagalannya

Penerapan insentif di sektor public bukan hal yang mudah untuk dilaksanakan karena penerapan sistem insentif perlu didukung oleh mekanisme non keuangan, terutama keinginan dan kebutuhan atas pencapaian kinerja. Hal ini dapat tumbuh misalnya jika ada aturan bahwa lembaga/unit kerja yang mencapai kinerja dengan baik dapat memperoleh prioritas atas anggaran berikutnya walaupun alokasi anggaran telah ditentukan oleh prioritas kebijakan dan program. Apabila suatu lembaga dapat mencapai target yang ditetapkan, dapat diberikan keleluasaan yang lebih dalam mengelola anggaran yang dialokasikan sesuai dengan kapasitas yang dimiliki. Hal ini memungkinkan setiap lembaga untuk maju dan berkembang secara konsisten dengan kapasitas yang mereka miliki.

b Penerapan Efisiensi (*savings*)

Bentuk lain untuk peningkatan kinerja melalui insentif atau disinsentif yaitu penerapan efisiensi (*savings*). Hal ini dapat dilakukan untuk program dan kegiatan yang bersifat pelayanan publik. Alokasi anggaran untuk setiap program dan kegiatan dikurangi dengan jumlah tertentu untuk *saving* dalam rangka meningkatkan efisiensi atas pelayanan yang diberikan.

c Penahanan atas Penerimaan yang Diperoleh oleh Suatu Lembaga

Penahanan atas penerimaan yang diperoleh oleh suatu lembaga dapat juga diterapkan, hal ini dapat dilaksanakan dengan suatu bentuk perjanjian antara lembaga pusat dengan lembaga bersangkutan dalam pembagian atas hasil yang diterima.

3. Kontrak Kerja

Jika penganggaran berdasarkan kinerja telah dapat berkembang dengan baik, kontrak atas kinerja dapat mulai diterapkan. Atas nama pemerintah,

Departemen Keuangan dapat melaksanakan kontrak atas pencapaian suatu kinerja dengan Kementerian Negara/Lembaga teknis lainnya, begitu juga antara menteri dengan unit organisasi di bawahnya.

Walaupun demikian, suatu item kontrak kerja harus didukung oleh faktor-faktor berikut ini:

- a Definisi yang jelas terhadap pelayanan yang dikontrakkan
- b Kewenangan yang ada bagi pihak Kementerian Negara/Lembaga untuk mengelola sumber daya yang ada

Kriteria tersebut dapat terlaksana apabila reformasi bidang pengelolaan keuangan Negara dapat menciptakan kondisi yang dapat meningkatkan keinginan dan kebutuhan atas pencapaian kinerja.

#### 4. Kontrol Eksternal dan Internal

System kontrol eksternal terhadap penggunaan anggaran harus dilakukan oleh badan di luar pengguna anggaran. Pengguna anggaran harus mendapat persetujuan sebelum menggunakan anggaran mereka. Kontrol diarahkan pada kontrol input suatu kegiatan, serta apa dan bagaimana pencapaian output. Menciptakan kontrol yang efektif harus memenuhi persyaratan sebagai berikut:

- a Adanya pemisahan antara lembaga kontrol dan lembaga pengguna anggaran
- b Kontrol dilakukan pada *input, output, dan outcome*
- c Kontrol dilakukan sebelum dan sesudah anggaran digunakan

#### 5. Pertanggungjawaban Manajemen

Bila sistem penganggaran yang lama menekankan pada kontrol terhadap *input*, maka di dalam sistem penganggaran berbasis kinerja difokuskan pada *output*. Manajer pengguna anggaran memperoleh kewenangan penuh dalam merencanakan dan mengelola anggaran mereka. Prinsip dasar di dalam sistem ini adalah manajer pengguna anggaran harus diberi kebebasan penuh bisa akuntabilitas atas pencapaian *output* yang ingin dicapai.

#### 2.1.4 Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja

Berdasarkan Pasal 7 Peraturan Pemerintah Nomor 21 Tahun 2004 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga menyebutkan bahwa kementerian Negara/lembaga diharuskan menyusun anggaran dengan mengacu pada indikator kinerja, standar biaya dan evaluasi kinerja. Oleh karena itu, suatu anggaran yang akan didisain dan disusun harus mampu menjadi panduan yang baik bagi pelaksanaan aktivitas yang akan dilakukan oleh organisasi sesuai dengan tujuan dan strategi yang telah ditetapkan. Untuk mewujudkan hal tersebut, dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja harus melalui tahap penyusunan seperti yang dikemukakan oleh Departemen Keuangan Republik Indonesia, Kementerian Negara Perencanaan Pembangunan Nasional/Badan Perencanaan Pembangunan Nasional (BAPPENAS) 2009:

1. Penetapan sasaran strategis K/L;
2. Penetapan outcome, program, output, dan kegiatan;
3. Penetapan indikator kinerja utama program dan indikator kinerja kegiatan;
4. Penetapan standar biaya;
5. Penghitungan kebutuhan anggaran;
6. Pelaksanaan kegiatan dan pembelanjaan;
7. pertanggungjawaban;
8. pengukuran dan evaluasi kinerja.

Dalam menyusun anggaran berdasarkan kinerja, organisasi ataupun unit organisasi tidak hanya diwajibkan menyusun anggaran atas dasar fungsi, program, kegiatan, dan jenis belanja tetapi juga menetapkan kinerja yang ingin dicapai. Kinerja tersebut antara lain dalam bentuk keluaran (*output*) dari kegiatan yang akan dilaksanakan dan hasil (*outcome*) dari program yang telah ditetapkan. Apabila telah ditetapkan prestasi (kinerja) yang hendak dicapai, baru kemudian dihitung pendanaan yang dibutuhkan untuk menghasilkan keluaran atau hasil yang ditargetkan sesuai rencana kinerja.

Menurut Mardiasmo (2009:70) siklus anggaran meliputi empat tahap yang terdiri atas: Tahap persiapan (*preparation*), Tahap ratifikasi (*approval/ratification*), Tahap implementasi (*implementation*), dan Tahap

pelaporan dan evaluasi (*reporting and evaluation*). Untuk dapat menyusun Anggaran Berbasis Kinerja terlebih dahulu harus disusun perencanaan strategic (Renstra). Penyusunan Renstra dilakukan secara obyektif melibatkan seluruh komponen yang ada di dalam pemerintahan dan masyarakat agar sistem dapat berjalan dengan baik perlu ditetapkan beberapa hal yang sangat menentukan yaitu standar harga, tolok ukur kinerja dan Standar Pelayanan Minimal yang ditetapkan berdasarkan peraturan perundang-undangan. Pengukuran kinerja (tolok ukur) digunakan untuk menilai keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan/program/kebijakan sesuai dengan sasaran dan tugas yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan visi dan misi pemerintah daerah.

Tabel 2.1 Sintesis Anggaran Berbasis Kinerja

<b>Definisi</b>	<b>Dimensi</b>	<b>Indikator</b>
Berdasarkan penjelasan mengenai Anggaran Berbasis Kinerja diatas peneliti menyimpulkan bahwa Anggaran Berbasis Kinerja merupakan perencanaan kinerja tahunan yang menunjukkan hubungan antara tingkat pendanaan program dan hasil yang disusun untuk mengatasi berbagai kelemahan dalam anggaran tradisional.	1. Pengukuran Kinerja	1. Menentukan Program dan Kegiatan dengan Jelas, Sistem Informasi yang Memadai, Pihak Eksternal ( <i>independen</i> ), dan Mengukur Kinerja yang Strategis ( <i>key performance indicators</i> ).
	2. Penghargaan dan Hukuman	2. Penerapan Insentif atas Kinerja yang Dicapai dan Hukuman atas Kegagalannya, Penerapan Efisiensi ( <i>savings</i> ), dan Penahanan atas Penerimaan yang Diperoleh oleh Suatu Lembaga.
	3. Kontrak Kinerja	3. Definisi yang jelas terhadap pelayanan yang dikontrakkan dan Kewenangan yang ada bagi pihak Kementerian Negara/Lembaga untuk mengelola sumber daya yang ada.
	4. Kontrol Eksternal dan Internal	4. Adanya pemisahan antara lembaga kontrol dan lembaga pengguna anggaran, Kontrol dilakukan pada input,output, dan outcome, dan Kontrol dilakukan sebelum dan sesudah anggaran digunakan.
	5. Pertanggungjawaban manajemen	5. Kontrol difokuskan pada output dan pengguna anggaran harus diberi kebebasan penuh atas pencapaian output yang ingin dicapai.



### **2.1.5 Definisi Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Menurut Halim (2008:35) definisi akuntansi pemerintah daerah yang disebutnya sebagai Akuntansi Keuangan Daerah adalah proses pengidentifikasian, pengukuran, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari entitas pemerintah daerah (kabupaten, kota atau provinsi) yang dijadikan informasi dalam rangka pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak-pihak eksternal pemerintah daerah yang memerlukan. Akuntansi keuangan pemerintah daerah merupakan bagian dari akuntansi sektor publik, yang mencatat dan melaporkan semua transaksi yang berkaitan dengan keuangan daerah.

Pengertian Sistem Akuntansi Keuangan Daerah itu sendiri terdapat dalam Keputusan Menteri Dalam Negeri No. 29 Tahun 2002, tentang Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah serta Tata Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah dan Penyusunan Perhitungan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah yang berbunyi: "Sistem akuntansi keuangan daerah (SAKD) adalah suatu sistem akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi atas kejadian keuangan serta pelaporan keuangannya dalam rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi" (Pasal 70 ayat 1).

Sedangkan didalam Pasal 232 Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, mengemukakan bahwa Entitas pelaporan dan entitas akuntansi menyelenggarakan sistem akuntansi pemerintahan daerah. Sistem akuntansi pemerintahan daerah tersebut meliputi serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.

### **2.1.6 Proses Sistem Akuntansi Keuangan Daerah**

Sesuai dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, menyebutkan bahwa Proses

Sistem Akuntansi Keuangan Daerah yang meliputi proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan didokumentasikan dalam bentuk buku jurnal dan buku besar, dan apabila diperlukan ditambah dengan buku besar pembantu. Dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD entitas pelaporan menyusun laporan keuangan yang meliputi:

1. laporan realisasi anggaran
2. neraca;
3. laporan arus kas; dan
4. catatan atas laporan keuangan.

Dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD entitas akuntansi menyusun laporan keuangan yang meliputi:

1. laporan realisasi anggaran;
2. neraca; dan
3. catatan atas laporan keuangan.

Dalam Pasal 233 menyebutkan bahwa Sistem akuntansi pemerintahan daerah sekurang-kurangnya meliputi:

1. prosedur akuntansi penerimaan kas;
2. prosedur akuntansi pengeluaran kas;
3. prosedur akuntansi aset tetap/barang milik daerah; dan
4. prosedur akuntansi selain kas.

Sistem akuntansi pemerintahan daerah disusun dengan berpedoman pada prinsip pengendalian intern sesuai dengan peraturan pemerintah yang mengatur tentang pengendalian internal dan peraturan pemerintah tentang standar akuntansi pemerintahan.

Menurut Halim dalam Usman (2014:13) menjelaskan sistem akuntansi pemerintah daerah secara garis besar terdiri atas empat prosedur akuntansi yaitu akuntansi penerimaan kas, akuntansi pengeluaran kas, akuntansi selain kas, dan akuntansi asset, dan disempurnakan oleh permendagri menjadi 5 prosedur sistem akuntansi keuangan daerah yang meliputi sebagai berikut:

1. Prosedur Akuntansi Penerimaan Kas

Prosedur akuntansi penerimaan kas pada SKPKD adalah serangkaian proses mulai dari pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan yang berkaitan dengan penerimaan kas dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.

2. **Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas**

Prosedur akuntansi pengeluaran kas adalah serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan, penggolongan dan peringkasan transaksi atau kejadian keuangan, hingga pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan pengeluaran kas pada SKPD dan/atau SKPKD

3. **Prosedur Akuntansi Aset Tetap/Barang Milik Daerah**

Prosedur akuntansi aset adalah serangkaian proses, baik manual maupun komputerisasi, mulai dari pencatatan dan pelaporan akuntansi atas perolehan, hingga pemeliharaan, rehabilitas, penghapusan, pemindah tangan, perubahan klasifikasi dan penyusutan terhadap asset yang dikuasai/digunakan skpd atau SKPKD. Prosedur akuntansi aset digunakan sebagai alat pengendali dalam pengelolaan aset yang dikuasai/digunakan SKPD atau SKPKD.

4. **Prosedur Akuntansi Selain Kas**

Prosedur akuntansi selain kas adalah serangkaian proses mulai dari pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan yang berkaitan dengan semua transaksi atau kejadian selain kas yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi computer

5. **Penyajian Laporan Keuangan**

Secara garis besar, tujuan umum penyajian laporan keuangan oleh pemerintah daerah adalah untuk memberikan informasi yang digunakan dalam pembuatan keputusan ekonomi, sosial dan politik serta sebagai bukti pertanggungjawaban dan pengelolaan melalui sistem pencatatan *double entry*, dan prosedur kas basis ke akrual basis.

Tabel 2.2 Sintesis Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

<b>Definisi</b>	<b>Dimensi</b>	<b>Indikator</b>
Berdasarkan penjelasan mengenai Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (SAKD) diatas peneliti menyimpulkan bahwa sistem akuntansi keuangan daerah merupakan serangkaian prosedur yang saling berhubungan yang disusun sesuai dengan suatu skema yang menyeluruh yang ditinjau untuk menghasilkan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang akan digunakan oleh pihak intern dan pihak ekstern pemerintah daerah untuk mengambil keputusan ekonomi.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Prosedur Akuntansi Penerimaan Kas</li> <li>2. Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas</li> <li>3. Prosedur Akuntansi Aset Tetap/Barang Milik Daerah</li> <li>4. Prosedur Akuntansi Selain Kas</li> <li>5. Penyajian Laporan Keuangan</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pemahaman SKPD terhadap sistem dan prosedur pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan yang berkaitan dengan penerimaan kas</li> <li>2. Pemahaman SKPD terhadap sistem dan prosedur proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan, penggolongan dan peringkasan transaksi atau kejadian keuangan, hingga pelaporan keuangan yang berkaitan dengan pengeluaran kas.</li> <li>3. Pemahaman SKPD terhadap sistem dan produr pencatatan dan pelaporan akuntansi atas perolehan, hingga pemeliharaan, rehabilitas, penghapusan, pemindahtanganan, perubahan klasifikasi dan penyusutan terhadap aset yang dikuasai/digunakan SKPD.</li> <li>4. Pemahaman SKPD terhadap sistem dan prosedur proses mulai dari pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan pelaporan keuangan yang berkaitan dengan semua transaksi atau kejadian selain kas.</li> <li>5. Pemahaman SKPD terhadap tujuan umum penyajian laporan keuangan oleh pemerintah daerah, sistem pencatatan <i>double entry</i>, dan prosedur kas basis ke akrual basis</li> </ol>

### 2.1.7 Akuntabilitas Kinerja

Menurut Bastian (2010:88) istilah Akuntabilitas berasal dari istilah bahasa Inggris *accountability* yang berarti pertanggungjawaban atau keadaan untuk dipertanggung jawabkan atau keadaan untuk diminta pertanggung jawaban. Akuntabilitas kinerja merupakan salah satu kata kunci bagi terwujudnya *good governance* dalam pengelolaan organisasi publik.

Menurut Mardiasmo (2009:21), Akuntabilitas publik merupakan pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. Dengan informasi dan pengungkapan tersebut, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah harus mau dan mampu menjadi subyek pemberi informasi atas aktivitas dan kinerja keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, konsisten dan dapat dipercaya. Tuntutan akuntabilitas public mengharuskan lembaga-lembaga sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban horizontal (*horizontal accountability*) bukan hanya pertanggungjawaban vertikal (*vertical accountability*). Tuntutan yang kemudian muncul adalah perlunya dibuat laporan keuangan eksternal yang menggambarkan kinerja lembaga sektor publik.

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah diatur berdasarkan Lembaga Administrasi Negara (LAN) Tahun 2008, akuntabilitas juga dapat berarti sebagai perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas kinerja secara periodik. Sumber daya dalam hal ini merupakan sarana pendukung yang diberikan kepada seseorang atau unit organisasi dalam rangka memperlancar pelaksanaan tugas yang telah dibebankan kepadanya. Wujud dari sumber daya tersebut pada umumnya berupa sumber daya manusia, dana, sarana prasarana, dan metode kerja. Sedangkan pengertian sumber daya dalam konteks negara dapat berupa aparatur pemerintah, sumber daya alam, peralatan, uang, dan kekuasaan hukum dan politik.

Keputusan Kepala LAN No.239/IX/6/8/2003 tentang Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah, menjelaskan

bahwa akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik.

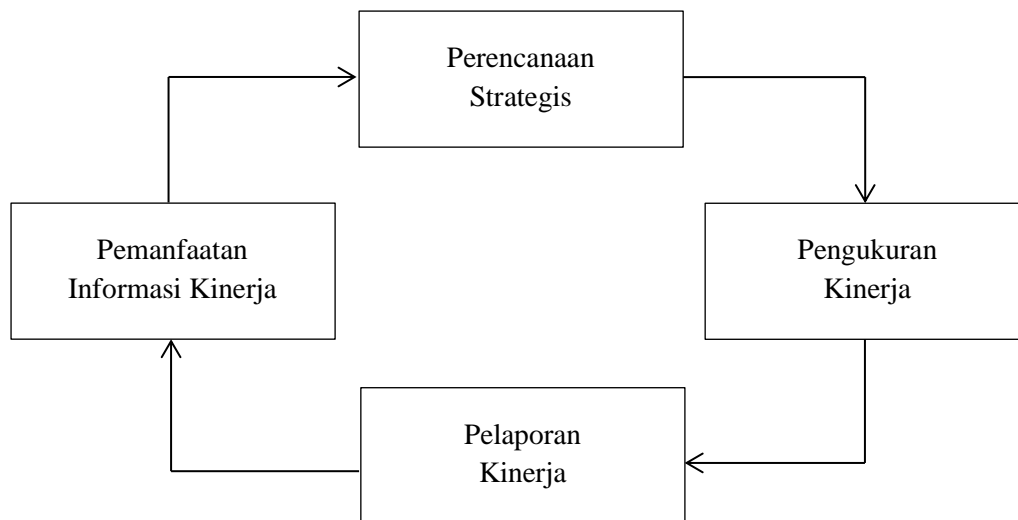
Dalam Pasal 1 ayat 35 Peraturan Pemerintah Pasal No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah menyebutkan bahwa kinerja adalah keluaran/hasil dari kegiatan/program yang akan atau telah dicapai sehubungan dengan penggunaan anggaran dengan kuantitas dan kualitas yang terukur. Dalam Pasal 36 ayat 1 menyatakan bahwa Kepala SKPD menyusun RKA-SKPD, dimana dalam Pasal 39 Penyusunan RKA-SKPD dengan pendekatan prestasi kerja dilakukan dengan memperhatikan keterkaitan antara pendanaan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan dari kegiatan dan program termasuk efisiensi dalam pencapaian keluaran dan hasil tersebut. Penyusunan anggaran berdasarkan prestasi kerja dilakukan berdasarkan capaian kinerja, indikator kinerja, analisis standar belanja, standar satuan harga yang ditetapkan dengan keputusan Kepala Daerah, dan standar pelayanan minimal.

### **2.1.8 Siklus Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah**

Dalam Modul Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (Pusdiklatwas BPKP, 2007:10) menjelaskan bahwa Sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan suatu tatanan, instrumen, dan metode pertanggungjawaban yang intinya meliputi tahap-tahap sebagai berikut:

1. Penetapan perencanaan strategik.
2. Pengukuran kinerja.
3. Pelaporan kinerja.
4. Pemanfaatan informasi kinerja bagi perbaikan kinerja secara berkesinambungan.

Siklus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat digambarkan sebagai berikut:



Sumber: Pusdiklatwas BPKP, 2007

Gambar 2.1 Siklus Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Siklus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah seperti terlihat pada gambar di atas, dimulai dari penyusunan perencanaan stratejik (Renstra) yang meliputi penyusunan visi, misi, tujuan, dan sasaran serta menetapkan strategi yang akan digunakan untuk mencapai tujuan dan sasaran yang ditetapkan. Perencanaan stratejik ini kemudian dijabarkan dalam perencanaan kinerja tahunan yang dibuat setiap tahun.

Rencana kinerja ini mengungkapkan seluruh target kinerja yang ingin dicapai (output/outcome) dari seluruh sasaran stratejik dalam tahun yang bersangkutan serta strategi untuk mencapainya. Rencana kinerja ini merupakan tolok ukur yang akan digunakan dalam penilaian kinerja penyelenggaraan pemerintahan untuk suatu periode tertentu. Setelah rencana kinerja ditetapkan, tahap selanjutnya adalah pengukuran kinerja. Dalam melaksanakan kegiatan, dilakukan pengumpulan dan pencatatan data kinerja. Data kinerja tersebut merupakan capaian kinerja yang dinyatakan dalam satuan indikator kinerja. Dengan diperlukannya data kinerja yang akan digunakan untuk pengukuran kinerja, maka instansi pemerintah perlu mengembangkan sistem pengumpulan data kinerja, yaitu tatanan, instrumen, dan metode pengumpulan data kinerja.

Pada akhir suatu periode, capaian kinerja tersebut dilaporkan kepada pihak yang berkepentingan atau yang meminta dalam bentuk Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP). Tahap terakhir, informasi yang termuat dalam LAKIP tersebut dimanfaatkan bagi perbaikan kinerja instansi secara berkesinambungan.

#### **2.1.9 Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah**

Menurut Peraturan Presiden Republik Indonesia No. 29 Tahun 2014 tentang Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Pasal 1 ayat 14 menyatakan bahwa Akuntabilitas Kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan Program dan Kegiatan yang telah diamanatkan para pemangku kepentingan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan sasaran/target kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik.

Dalam Pasal 1 ayat 19 Entitas Akuntabilitas Kinerja SKPD adalah unit instansi pemerintah daerah selaku pengguna/kuasa pengguna anggaran yang melakukan pencatatan, pengolahan, dan pelaporan data kinerja. Dalam pasal 1 juga menyatakan bahwa indikator kinerja adalah ukuran keberhasilan yang akan dicapai dari kinerja program dan kegiatan yang telah direncanakan. Indikator kinerja program adalah ukuran atas hasil (*outcome*) dari suatu program yang merupakan pelaksanaan tugas pokok dan fungsi suatu kementerian Negara/lembaga dan pemerintah daerah yang dilaksanakan oleh satuan kerja/SKPD. Indikator kinerja kegiatan adalah ukuran atas keluaran (*output*) dari suatu kegiatan yang terkait secara logis dengan indikator kinerja program. Indikator kinerja utama adalah ukuran keberhasilan organisasi dalam mencapai tujuan dan merupakan ikhtisar hasil berbagai program dan kegiatan sebagai penjabaran tugas dan fungsi organisasi.

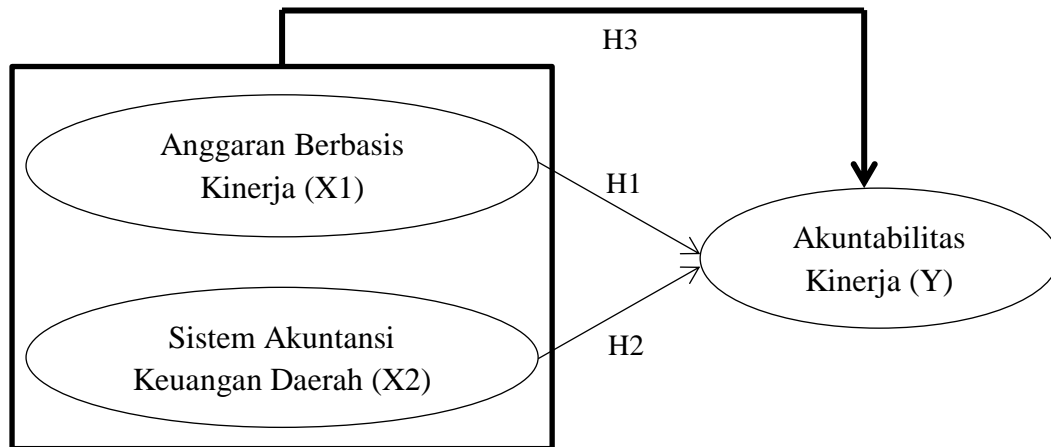


Tabel 2.3 Sintesis Akuntabilitas Kinerja

<b>Definisi</b>	<b>Dimensi</b>	<b>Indikator</b>
Berdasarkan penjelasan mengenai Akuntabilitas Kinerja diatas peneliti menyimpulkan bahwa Akuntabilitas Kinerja merupakan perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Penetapan perencanaan strategik.</li> <li>2. Pengukuran kinerja.</li> <li>3. Pelaporan kinerja.</li> <li>4. Pemanfaatan informasi kinerja bagi perbaikan kinerja secara berkesinambungan.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Meliputi penyusunan visi, misi, tujuan, dan sasaran serta menetapkan strategi yang akan digunakan untuk mencapai tujuan dan sasaran yang ditetapkan.</li> <li>2. Dilakukan penetapan indikator melalui pengumpulan dan pencatatan data kinerja. Data kinerja tersebut merupakan capaian kinerja yang dinyatakan dalam satuan indikator kinerja.</li> <li>3. Pelaporan capaian kinerja kepada pihak yang berkepentingan atau yang meminta dalam bentuk Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP).</li> <li>4. informasi yang termuat dalam LAKIP tersebut dimanfaatkan bagi perbaikan kinerja instansi secara berkesinambungan.</li> </ol>

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan dari uraian latar belakang, tinjauan pustaka dengan teori-teori yang telah dijelaskan pada bab terdahulu terhadap penelitian ini, maka sebagai kerangka pikir dari penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 2.2 Bagan Kerangka Pemikiran

Keterangan :

———— = Pengaruh variabel X terhadap Y secara parsial

———— = Pengaruh variabel X terhadap Y secara simultan

### 2.3 Penelitian Terdahulu

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah variabel independen penelitian, objek penelitian, dan jumlah responden. Dalam penelitian ini objek yang diteliti adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Palembang yang telah menerapkan Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah yang berupa Sistem Informasi Manajemen Keuangan Daerah (SIMDA). Teknik pengambilan sampel dengan *purposive sampling* dan jumlah responden sebanyak 129 orang. Metode analisis penelitian ini menggunakan analisis linier berganda. Adapun rangkuman hasil penelitian terdahulu tersebut, dapat dilihat pada tabel 2.4 berikut ini :

Tabel 2.4 Penyajian Rangkuman Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Persamaan dan Perbedaan Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil (Kesimpulan)
1	Nurul Fathia (2017)	Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pelaporan Kinerja dan Pengendalian Akuntansi terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Persamaan</b> Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (X1), Anggaran Berbasis Kinerja (X2) dan Akuntabilitas Kinerja (Y)</li> <li>• <b>Perbedaan</b> Kejelasan Sasaran Anggaran (X3), Sistem Pelaporan Kinerja (X4), dan Pengendalian Akuntansi (X5)</li> </ul>	<p><b>Dependent:</b> Akuntabilitas Kinerja (Y)</p> <p><b>Independen:</b> Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (X1), Anggaran Berbasis Kinerja (X2), Kejelasan Sasaran Anggaran (X3), Sistem Pelaporan Kinerja (X4), dan Pengendalian Akuntansi (X5)</p>	Masing-masing variabel independen memberikan pengaruh yang kuat terhadap variabel dependen
2	Laura Wahdatul, Sri Rahayu, dan Vaya Juliana Dillak (2016)	Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Bandung	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Persamaan</b> Anggaran Berbasis Kinerja (X1) dan Akuntabilitas Kinerja (Y)</li> <li>• <b>Perbedaan</b> Sistem Pelaporan Keuangan (X2)</li> </ul>	<p><b>Dependen:</b> Akuntabilitas Kinerja (Y)</p> <p><b>Independen:</b> Anggaran Berbasis Kinerja (X1), Sistem Pelaporan Keuangan (X2)</p>	Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan secara simultan maupun parsial berpengaruh positif signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja
3	Agnestasia Laura Lumenta, Jenny Morasa, Lidia Mawikere (2016)	Pengaruh Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dan Ketaatan Peraturan Perundangan	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Persamaan</b> Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (X1) dan Akuntabilitas Kinerja (Y)</li> </ul>	<p><b>Dependen:</b> Akuntabilitas Kinerja (Y)</p> <p><b>Independen:</b> Sistem Akuntansi Pemerintah</p>	Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dan Ketaatan Peraturan Perundangan secara parsial

		terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Kabupaten Minahasa Selatan)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Perbedaan</b> Ketaatan Peraturan Perundangan (X2)</li> </ul>	Daerah (X1), Ketaatan Peraturan Perundangan (X2)	dan simultan memiliki pengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja.
4	Dina Afrina (2015)	Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pengendalian Intern, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Persamaan</b> Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (X1) dan Akuntabilitas Kinerja (Y)</li> <li>• <b>Perbedaan</b> Pengendalian Intern (X2) dan Sistem Pelaporan (X3)</li> </ul>	<b>Dependen:</b> Akuntabilitas Kinerja (Y)  <b>Independen:</b> Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (X1), Pengendalian Intern (X2), dan Sistem Pelaporan (X3)	Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pengendalian Intern, dan Sistem Pelaporan berpengaruh secara signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja
5	Gita Soraya, Rika, dan Cherrya (2014)	Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas Kinerja pada Badan Pertanahan Nasional Wilayah Sumatera Selatan	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Persamaan</b> Anggaran Berbasis Kinerja (X1) dan Akuntabilitas Kinerja (Y)</li> <li>• <b>Perbedaan</b> Sistem Pelaporan Keuangan (X2)</li> </ul>	<b>Dependen:</b> Akuntabilitas Kinerja (Y)  <b>Independen:</b> Anggaran Berbasis Kinerja (X1), Sistem Pelaporan Keuangan (X2)	Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Pelaporan Keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja.

Sumber: Diolah dari berbagai sumber (2017)

## **2.4 Hipotesis**

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap permasalahan penelitian yang kebenarannya perlu diuji sehingga hipotesis ditulis dalam bentuk kalimat pernyataan (Anwar, 2014:198).

### **2.4.1 Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah**

Anggaran Berbasis Kinerja yang baik oleh instansi pemerintah dan pengawasan yang optimal terhadap kualitas laporan keuangan instansi pemerintah diharapkan akan dapat memperbaiki akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sehingga kinerja penyelenggaraan urusan-urusan pemerintah dapat optimal. Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 13 Tahun 2006 dan diubah lagi dengan Permendagri Nomor 59 Tahun 2007 tentang pedoman pengelolaan keuangan daerah. Dalam peraturan ini, disebutkan tentang penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA-SKPD). Adanya RKA-SKPD ini berarti telah terpenuhinya kebutuhan tentang anggaran berbasis kinerja dan akuntabilitas.

Berdasarkan hasil penelitian Laura Wahdatul (2016) dan Gita Soraya (2014) yang menyatakan bahwa Anggaran Berbasis Kinerja secara parsial berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja. Sesuai dengan teori dan hasil penelitian terdahulu, sehingga peneliti mengajukan hipotesis :

**$H_1$  : Diduga ada pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Palembang.**

### **2.4.2 Pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah**

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah merupakan mengoperasionalkan prinsip-prinsip akuntansi yang telah ditetapkan dalam Standar Akuntansi Pemerintah dan kebijakan akuntansi. Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah dikatakan sebagai sebuah pedoman dan menjelaskan siapa yang harus melakukan tugas tersebut dan menegaskan tentang transaksi apa saja yang dicatat dan

bagaimana mencatatnya. Pada prinsipnya, Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah disusun agar para petugas yang menjalankan fungsi akuntansi dapat memahami dan menjalankan proses akuntansi dengan baik dan benar melalui sebuah sistem terkomputerisasi yang sering dikenal dengan SAKD (Sistem Akuntansi Keuangan Daerah). Apabila penerapan SAKD dilakukan secara benar dalam menyajikan laporan keuangan, maka pertanggungjawaban atas laporan keuangan akan menjadi baik sesuai yang telah ditentukan, secara tidak langsung juga berpengaruh terhadap laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Berdasarkan hasil penelitian Nurul Fathia (2017), Agnestasia Laura Lumenta (2016), dan Dina Afrina (2015) yang menyatakan bahwa Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja. Sesuai dengan teori dan hasil penelitian terdahulu, sehingga peneliti mengajukan hipotesis :

**$H_2$  : Diduga ada pengaruh Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Palembang.**

#### **2.4.3 Pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah**

Anggaran berbasis kinerja dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah merupakan salah satu faktor yang mendorong terwujudnya *good governance* dimana anggaran digunakan secara optimal untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat, mendukung peningkatan transparansi dan akuntabilitas manajemen sektor public. Setiap SKPD harus menyusun Laporan Keuangan sebaik mungkin. Anggaran Berbasis Kinerja yang baik oleh instansi pemerintah dan pengawasan yang optimal terhadap kualitas laporan keuangan instansi pemerintah diharapkan akan dapat memperbaiki akuntabilitas kinerja instansi pemerintah sehingga kinerja penyelenggaraan urusan-urusan pemerintah dapat optimal.

Berdasarkan hasil penelitian Laura Wahdatul (2016) dan Gita Soraya (2014) yang menyatakan bahwa Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh positif

terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah dan penelitian Nurul Fathia (2017), Agnestasia Laura Lumenta (2016), dan Dina Afrina (2015) yang menyatakan bahwa Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja. Sesuai dengan teori dan hasil penelitian terdahulu, sehingga peneliti mengajukan hipotesis :

***H<sub>3</sub>* : Diduga ada pengaruh Anggaran Berbasis Kinerja dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap Akuntabilitas Kinerja Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Palembang.**