

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 *Good Governance*

2.1.1.1 Pengertian *Good Governance*

Pengertian *governance* dapat diartikan sebagai cara mengelola urusan-urusan publik. World Bank memberikan definisi *governance* sebagai “*the way state power is used in managing economic and social resources for development of society*”. Sementara itu, United National Development Program (UNDP) mendefinisikan *governance* sebagai “*the exercise of political, economic, and administrative authority to manage a nation’s affair at all levels*”.

World Bank dalam Mardiasmo (2018) mendefinisikan *good governance* sebagai “suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan *legal and political framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha”.

Sedangkan *good governance* menurut Lembaga Administrasi Negara (LAN) yaitu “penyelenggaraan pemerintah negara yang solid dan bertanggung jawab, serta efisien dengan menjaga kesinergian interaksi yang konstruktif di antara dominan-dominan negara, sektor swasta, masyarakat”.

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai pengertian *good governance* dapat disimpulkan bahwa *good governance* merupakan suatu tata kelola pemerintahan yang baik untuk meningkatkan pelayanan kepada masyarakat yang penyelenggaraannya menggunakan prinsip demokrasi dan bertanggung jawab atas program yang akan dilaksanakan demi terciptanya disiplin anggaran di lingkungan pemerintah.

2.1.1.2 Karakteristik *Good Governance*

Untuk mewujudkan *good governance* di dalam pelayanan publik apabila karakteristik pelayanan publik tersebut telah sesuai dengan karakteristik *good*

governance itu sendiri. United National Development Program (UNDP) dalam Mardiasmo (2018) memberikan beberapa karakteristik pelaksanaan *good governance*, meliputi :

1. Partisipasi masyarakat (*Participation*)
Keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif.
2. Aturan hukum (*Rule of law*)
Kerangka hukum yang adil dan dilaksanakan tanpa pandang bulu.
3. Transparansi (*Transparency*)
Transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi. Informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh oleh mereka yang membutuhkan.
4. Daya tanggap (*Responsiveness*)
Lembaga-lembaga publik harus cepat dan tanggap dalam melayani *stakeholder*.
5. Berorientasi konsensus (*Consensus orientation*)
Berorientasi pada kepentingan masyarakat yang lebih luas.
6. Keadilan (*Equity*)
Setiap masyarakat memiliki kesempatan yang sama untuk memperoleh kesejahteraan dan keadilan.
7. Efektivitas dan efisiensi (*Effectiveness and efficiency*)
Pengelolaan sumber daya publik dilakukan secara berdaya guna (efisien) dan berhasil guna (efektif).
8. Akuntabilitas (*Accountability*)
Pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas dilakukan.
9. Visi strategis (*Strategic vision*)
Penyelenggaraan pemerintahan dan masyarakat harus memiliki visi jauh ke depan.

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai karakteristik *good governance* dapat disimpulkan bahwa paling tidak terdapat tiga hal yang dapat diperankan oleh akuntansi sektor publik yaitu transparansi, akuntabilitas publik, dan *value for money* (*economy, efficiency, effectiveness*).

2.1.1.3 Penerapan Good Governance di Indonesia

Penerapan *good governance* di Indonesia dimulai sejak meletusnya era reformasi yang menyebabkan terjadinya perombakan sistem pemerintahan yang menuntut untuk melaksanakan proses demokrasi yang bersih. Hal inilah yang menjadikan *good governance* sebagai alat reformasi yang mutlak diterapkan dalam

pemerintahan yang baru. Perkembangan reformasi sudah berjalan selama 12 tahun namun penerapan *good governance* di Indonesia belum sepenuhnya dikatakan berhasil sesuai apa yang dicita-citakan pada era reformasi sebelumnya. Karena masih banyak ditemukannya kecurangan dan kebocoran dalam pengelolaan anggaran dan akuntansi.

Hal tersebut bukan berarti gagal dalam penerapannya, banyak upaya yang bisa dilakukan oleh pemerintah untuk menciptakan iklim *good governance* yang baik, yaitu dengan mengupayakan transparansi informasi terhadap publik mengenai APBN sehingga dapat memudahkan masyarakat untuk turut serta berpartisipasi dalam menciptakan kebijakan dalam proses pengawasan serta pengelolaan APBN dan BUMN. Oleh sebab itu, hal ini diharapkan dapat menjadi acuan terhadap akuntabilitas manajerial sektor publik yang kelak akan menjadi lebih baik dan kredibel untuk ke depannya. Diterapkannya *good governance* di Indonesia memberikan dampak positif pada sistem pemerintahan dan badan usaha non pemerintahan yaitu dengan lahirnya *good corporate governance*. Dengan landasan yang kuat diharapkan dapat membawa bangsa Indonesia ke dalam suatu pemerintahan yang bersih dan juga amanah.

2.1.2 Komitmen Organisasi Perangkat Daerah

2.1.2.1 Pengertian Komitmen Organisasi

Secara definisi, komitmen organisasi terkait dengan kekuatan identifikasi individu dan keterlibatannya dalam organisasi tertentu (Sudarmanto, 2019). Sedangkan menurut Spencer dalam Sudarmanto (2019) mendefinisikan “komitmen organisasi adalah kemampuan individu dan kemauan menyelaraskan perilakunya dengan kebutuhan, prioritas, dan tujuan organisasi dan bertindak untuk tujuan atau kebutuhan organisasi”.

Komitmen organisasi (Zurnali C, 2010) adalah sebuah keadaan psikologi yang mengkarakteristikkan hubungan karyawan dengan organisasi atau implikasinya yang mempengaruhi apakah karyawan akan tetap bertahan dalam organisasi atau tidak, yang teridentifikasi dalam tiga komponen yakni komitmen afektif, komitmen kontinyu, dan komitmen normatif.

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai pengertian komitmen organisasi dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi merupakan suatu sikap seseorang yang berjanji pada dirinya sendiri untuk tetap melakukan yang terbaik untuk organisasi tersebut dan tetap akan menjadi anggota organisasi tersebut meskipun dengan keadaan yang tidak memungkinkan agar organisasi tersebut tetap berjalan sesuai apa yang diharapkan.

2.1.2.2 Manfaat Komitmen Organisasi

Manfaat dengan adanya komitmen dalam organisasi menurut (Juniarari, 2011) adalah sebagai berikut :

1. Karyawan yang serius dalam menunjukkan komitmen tinggi kepada organisasi memiliki kemungkinan yang jauh lebih tinggi untuk menunjukkan tingkat keikutsertaan yang tinggi dalam sebuah organisasi.
2. Memiliki kemauan yang kuat untuk tetap bekerja di organisasi yang sekarang dan selalu memberikan sumbangan untuk mencapai tujuan.
3. Dengan kesungguhan terlibat dengan pekerjaan, karena pekerjaan tersebut ialah mekanisme kunci dan saluran individu untuk memberikan sumbangan untuk tercapainya tujuan organisasi.

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai manfaat komitmen organisasi dapat disimpulkan bahwa manfaat komitmen organisasi ada 3 yaitu apabila karyawan yang serius maka dia akan menunjukkan komitmen yang tinggi terhadap organisasinya, memiliki kemauan yang kuat untuk bekerja di dalam organisasi, dan terlibat dalam pekerjaan itu dengan sungguh-sungguh.

2.1.2.3 Macam-macam Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi dibedakan menjadi 3 macam komitmen dalam organisasi seperti yang dikemukakan oleh Mayer dan Alen dalam Sudarmanto (2019) adalah sebagai berikut :

1. Komitmen *afektif*
Merupakan komitmen yang menimbulkan perasaan memiliki dan terlibat dalam organisasi.
2. Komitmen *continuance*
Merupakan komitmen atas biaya atau resiko yang harus ditanggung apabila seseorang keluar dari organisasi.
3. Komitmen *normative*

Merupakan komitmen yang menimbulkan keinginan/perasaan karyawan untuk tetap tinggal di sebuah organisasi.

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai macam-macam komitmen organisasi dapat disimpulkan bahwa macam-macam komitmen organisasi terdiri dari 3 macam komitmen yaitu komitmen *afektif* yang dapat menimbulkan perasaan bangga, emosional serta keyakinan dalam organisasi, komitmen *continuance* yang mempunyai sikap loyalitas dalam organisasi, bertanggung jawab serta tetap bekerja untuk organisasi, dan komitmen *normative* yang mempunyai sikap untuk bertahan dalam organisasi, tekun, dan rela berkorban.

2.1.3 Kompetensi Akuntansi Sumber Daya Manusia

2.1.3.1 Pengertian Kompetensi

Kompetensi merupakan kemampuan yang mana di dalamnya ada sebuah pengetahuan, ilmu, dan keahlian dalam suatu bidang. Pentingnya menempatkan orang-orang yang kompeten dalam suatu bidang yang sesuai dengan kemampuannya. Kompetensi menurut Margent Dale dalam Sudarmanto (2019) “menggambarkan dasar pengetahuan dan standar kinerja yang dipersyaratkan agar berhasil menyelesaikan suatu pekerjaan atau memegang suatu jabatan”. Praktisi Manajemen Sumber Daya Manusia dalam Sudarmanto (2019) mendefinisikan kompetensi sebagai “deskripsi dari karakteristik seseorang”.

Badan Kepegawaian Negara dalam Sudarmanto (2019) mendefinisikan kompetensi sebagai “kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh Pegawai Negeri Sipil yang berupa pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya, sehingga Pegawai Negeri Sipil tersebut dapat melaksanakan tugasnya secara profesional, efektif, dan efisien”.

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai pengertian kompetensi dapat disimpulkan bahwa kompetensi merupakan suatu keahlian atau kepandaian seseorang dalam melakukan sesuatu sesuai dengan kemampuannya untuk mencapai kinerja yang diinginkan.

2.1.3.2 Komponen Kompetensi

Komponen kompetensi dibedakan menjadi 5 komponen kompetensi seperti yang dikemukakan oleh Spencer dalam Sudarmanto (2019), komponen-komponen kompetensi mencakup beberapa hal sebagai berikut :

1. *Motives*
Motives adalah sesuatu yang secara konsisten dipikirkan atau dikehendaki seseorang yang menyebabkan tindakan.
2. *Traits*
Traits adalah karakteristik-karakteristik fisik dan respon-respon konsisten terhadap berbagai situasi atau informasi.
3. *Self-concept*
Self-Concept adalah sikap, nilai, dan citra diri seseorang.
4. *Knowledge*
Knowledge adalah pengetahuan atau informasi seseorang dalam bidang spesifik tertentu.
5. *Skill*
Skill adalah kemampuan untuk melaksanakan tugas fisik tertentu atau tugas mental tertentu.

Menurut Keputusan Kepala Badan Kepegawaian Negara Nomor 46A tahun 2003 menyatakan bahwa kompetensi terdiri dari :

1. Pengetahuan
2. Keterampilan
3. Sikap perilaku

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai komponen kompetensi dapat disimpulkan bahwa komponen kompetensi yaitu pengetahuan seseorang di dalam suatu bidang tertentu, keterampilan seseorang dalam menyelesaikan pekerjaan tertentu, serta sikap perilaku yang mengedepankan etika dan kode etik sebagai seorang akuntan.

2.1.4 Sistem Pengendalian Intern

2.1.4.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern

Dalam penyelenggaraan pemerintah tentu memiliki kegiatan yang cukup banyak dan sangat luas, mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pertanggungjawaban, pengawasan hingga evaluasi. Maka untuk dapat mewujudkan tata kelola penyelenggaraan pemerintah yang baik tersebut pemerintah membentuk suatu sistem yang dapat mengendalikan seluruh kegiatan penyelenggaraan pemerintah.

Sistem dimaksud adalah Sistem Pengendalian Intern Pemerintah atau sering disingkat dengan SPIP. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah menyebutkan bahwa :

“Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan atau seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan”.

Pengendalian intern (Mulyadi, 2017) meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian, dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Sistem pengendalian intern (Mahmudi, 2011) merupakan “suatu proses pengendalian yang melekat pada tindakan dan kegiatan pimpinan organisasi beserta seluruh karyawan yang dilakukan bukan hanya bersifat insidental dan responsif atas kasus tertentu saja tetapi bersifat terus-menerus”.

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai pengertian sistem pengendalian intern dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern merupakan suatu sistem yang dilakukan secara terus-menerus oleh seluruh pihak yang ada di lingkungan organisasi tersebut demi tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien.

2.1.4.2 Tujuan Sistem Pengendalian Intern

Tujuan dibangunnya sistem pengendalian internal dalam suatu organisasi seperti yang dikemukakan oleh (Mahmudi, 2011) adalah untuk :

1. Melindungi aset negara baik aset fisik maupun data
2. Memelihara catatan dan dokumen secara rinci dan akurat
3. Menghasilkan informasi keuangan yang akurat, relevan, dan andal
4. Memberikan jaminan yang memadai bahwa laporan keuangan pemerintah telah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku Standar Akuntansi Pemerintah/SAP)
5. Meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasi organisasi
6. Menjamin ditaatinya kebijakan manajemen dan peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai tujuan sistem pengendalian intern dapat disimpulkan bahwa tujuan dari sistem pengendalian intern adalah untuk melindungi aset negara dari pencurian, kecurangan, penyalahgunaan, serta kesalahan penempatan.

2.1.4.3 Elemen Sistem Pengendalian Intern

Pada tahun 2008 pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Elemen Sistem Pengendalian Intern sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 terdiri dari lima unsur yaitu :

1. Lingkungan pengendalian

Lingkungan pengendalian merupakan elemen terpenting yang melandasi unsur-unsur lainnya dalam sistem pengendalian. Lingkungan pengendalian berkaitan dengan orang, moralitas, integritas, kejujuran, dan kompetensi. Sebaik apapun sistem pengendalian yang dibangun jika orang yang melaksanakan pengendalian tersebut tidak baik maka akan rusak sistem yang dibangun. Sebaliknya meskipun sistemnya belum sempurna tetapi jika dijalankan oleh orang-orang yang baik maka akan mampu membawa kebaikan. Karena organisasi tidak dapat menjamin bahwa semua orang baik atau orang yang baik akan selalu baik, maka diperlukan unsur pengendalian lainnya.

Pada prinsipnya pengendalian merupakan *tone from the top*, sehingga komitmen, peran, dan keteladanan dari pimpinan sangat penting. Oleh karena itu, Pimpinan Instansi Pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara lingkungan dalam keseluruhan organisasi yang menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap pengendalian intern dan manajemen yang sehat melalui :

- a. Penegakan integritas dan nilai etika;
- b. Komitmen terhadap kompetensi;
- c. Kepemimpinan yang kondusif;
- d. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan;
- e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat;
- f. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia;
- g. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif; dan
- h. Hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait.

2. Penilaian risiko

Pengendalian intern harus memberikan penilaian atas risiko yang dihadapi unit organisasi baik dari luar maupun dari dalam.

Penilaian risiko terdiri atas :

- a. Identifikasi risiko; dan

- b. Analisis risiko.
- 3. Kegiatan pengendalian

Kegiatan pengendalian membantu memastikan bahwa arahan pimpinan Instansi Pemerintah dilaksanakan. Kegiatan pengendalian harus efisien dan efektif dalam pencapaian tujuan organisasi. Kegiatan pengendalian antara lain meliputi :

 - a. Review atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan;
 - b. Pembinaan sumber daya manusia;
 - c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
 - d. Pengendalian atas fisik atas aset;
 - e. Penetapan dan reviu atas indikator dan ukuran kinerja;
 - f. Pemisahan fungsi;
 - g. Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting;
 - h. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian;
 - i. Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya;
 - j. Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya;
 - k. Dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Intern serta transaksi dan kejadian penting.
- 4. Informasi dan komunikasi

Informasi dan komunikasi pada dasarnya merupakan pendukung dari elemen sistem pengendalian intern lainnya. Inti dari informasi dan komunikasi adalah manajemen dan karyawan dapat memperoleh informasi dan dapat berkomunikasi dengan atasan dan atau rekan kerjanya yang memungkinkan mereka memahami tugas dan tanggung jawab pengendalian secara baik. Informasi dan komunikasi juga digunakan untuk memastikan bahwa dalam organisasi terdapat alur informasi yang jelas dan mudah antara pimpinan dengan bawahan, dari bawahan ke atasan, atau antara karyawan. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif , pimpinan harus sekurang-kurangnya :

 - a. Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi; dan
 - b. Mengelola, mengembangkan, dan memperbaiki sistem informasi secara terus menerus.
- 5. Pemantauan (monitoring)

Pemantauan harus dapat menilai kualitas kinerja dari waktu ke waktu dan memastikan bahwa rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya dapat segera ditindaklanjuti. Pimpinan Instansi Pemerintah wajib melakukan pemantauan Sistem Pengendalian Intern. Pemantauan sistem pengendalian intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya.

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai elemen sistem pengendalian intern dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian intern terdiri dari 5 elemen yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan (monitoring).

2.1.4.4 Tanggung Jawab Pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern

Tanggung jawab pelaksanaan sistem pengendalian internal terletak pada manajemen. Dalam organisasi pemerintahan menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota bertanggung jawab atas efektivitas penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern di lingkungan masing-masing. Untuk memperkuat dan menunjang efektivitas Sistem Pengendalian Intern dilakukan melalui dua hal yaitu sebagai berikut :

1. Pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan negara; dan
2. Pembinaan penyelenggaraan SPIP.

Pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) melakukan pengawasan intern melalui audit, *review*, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya. Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) terdiri atas :

1. BPKP;
2. Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern;
3. Inspektorat Provinsi atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern di tingkat Pemerintah Provinsi; dan
4. Inspektorat Kabupaten/Kota atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern di tingkat Kabupaten/Kota.

BPKP melakukan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara atas kegiatan tertentu yang meliputi :

1. Kegiatan yang bersifat lintas sektoral;
2. Kegiatan kebendaharaan umum negara berdasarkan penetapan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara; dan
3. Kegiatan lain berdasarkan penugasan Presiden.

Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi kementerian/lembaga yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara. Inspektorat Provinsi melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah provinsi yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah provinsi. Inspektorat Kabupaten/Kota melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah kabupaten/kota yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah kabupaten/kota (Mahmudi, 2011).

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai tanggung jawab pelaksanaan sistem pengendalian intern dapat disimpulkan bahwa pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) sedangkan pengawasan intern terhadap

akuntabilitas keuangan negara dilakukan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP).

2.1.5 Anggaran Berbasis Kinerja

2.1.5.1 Pengertian Anggaran Berbasis Kinerja

Anggaran dengan pendekatan kinerja disusun untuk mengawasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional, khususnya kelemahan yang disebabkan oleh tidak adanya tolak ukur yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja dalam pencapaian tujuan dan sasaran pelayanan publik (Kusufi, 2016).

Anggaran berbasis kinerja (Mahmudi, 2016) adalah 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. Sistem anggaran kinerja (Mardiasmo, 2018) pada dasarnya merupakan “sistem yang mencakup kegiatan penyusunan program dan tolak ukur kinerja sebagai instrumen untuk mencapai tujuan dan sasaran program”. Dalam Undang-Undang No. 17 tahun 2003 menyebutkan bahwa anggaran berbasis kinerja adalah “suatu pendekatan dalam penyusunan anggaran yang didasarkan pada kinerja atau prestasi kerja yang ingin dicapai”.

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai pengertian anggaran berbasis kinerja dapat disimpulkan bahwa anggaran berbasis kinerja merupakan suatu sistem penganggaran yang mengutamakan *output* dan *outcome* yang diharapkan atas suatu kegiatan yang berkaitan erat dengan visi dan misi serta rencana strategis organisasi yang telah ditetapkan sebelumnya.

2.1.5.2 Prinsip Anggaran Berbasis Kinerja

Dalam penganggaran berbasis kinerja perlu diperhatikan prinsip anggaran berbasis kinerja. Prinsip anggaran berbasis kinerja menurut (Halim dan Iqbal, 2012) adalah sebagai berikut :

1. **Transparansi dan akuntabilitas anggaran**
Anggaran harus menyajikan informasi yang jelas mengenai tujuan, sasaran, hasil, dan juga manfaat yang dapat diperoleh masyarakat dari suatu program

kegiatan yang dianggarkan. Masyarakat juga berhak untuk menuntut pertanggungjawaban atas rencana ataupun pelaksanaan anggaran tersebut.

2. Disiplin anggaran

Pendapatan yang direncanakan merupakan perkiraan yang terukur secara rasional yang dapat dicapai untuk setiap sumber pendapatan, sedangkan belanja yang dianggarkan pada setiap pos/pasal merupakan batas tertinggi pengeluaran belanja. Penganggaran pengeluaran harus didukung dengan adanya kepastian tersedianya penerimaan dalam jumlah yang cukup dan tidak dibenarkan melaksanakan kegiatan/proyek yang belum/tidak tersedia anggarannya dalam APBD/perubahan APBD.

3. Keadilan anggaran

Pemerintah daerah wajib mengalokasikan penggunaan anggarannya secara adil agar dapat dinikmati oleh seluruh kelompok masyarakat tanpa diskriminasi didalam pemberian pelayanan karena pendapatan daerah pada hakikatnya diperoleh melalui peran serta masyarakat.

4. Efektifitas dan efisiensi anggaran

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

5. Disusun dengan pendekatan kinerja

Anggaran yang disusun dengan pendekatan kinerja mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja (*output/outcome*) dari perencanaan alokasi biaya atau input yang telah ditetapkan. Hasil kerjanya harus sepadan atau lebih besar dari biaya atau input yang telah ditetapkan. Selain itu harus mampu menumbuhkan profesionalisme kerja setiap organisasi kerja yang terkait.

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai prinsip anggaran berbasis kinerja dapat disimpulkan bahwa prinsip dari anggaran berbasis kinerja terdiri atas 5 prinsip yaitu transparansi dan akuntabilitas, disiplin anggran, keadilan anggaran, efektifitas dan efisiensi anggaran, dan disusun dengan pendekatan kinerja.

2.1.5.3 Unsur-unsur Pokok Anggaran Berbasis Kinerja

Dalam penetapan anggaran berbasis kinerja, terdapat unsur-unsur yang harus betul-betul dipahami dengan baik oleh semua pihak yang terkait pelaksanaan anggaran berbasis kinerja. Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan tahun 2008 menyebutkan unsur-unsur dari anggaran berbasis kinerja yaitu :

1. Pengukuran kinerja

Pengkutan kinerja merupakan merupakan proses yang objektif dan sistematis dalam mengumpulkan, menganalisis dan juga menggunakan

informasi untuk menentukan keefektifan dan keefisienan pelayanan yang dilaksanakan oleh pemerintah dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Konsekuensi anggaran berbasis kinerja tersebut menghubungkan antara renstra dengan penganggaran.

2. Penghargaan dan hukuman (*Reward and punishment*)
Pelaksanaan sistem anggaran berbasis kinerja sulit dicapai dengan maksimal tanpa ditunjang dengan faktor-faktor yang dapat menunjang pelaksanaan anggaran berbasis kinerja yaitu berupa penghargaan dan hukuman bagi para pelaksana anggaran. Penghargaan dan hukuman tersebut yaitu :
 - a. Penerapan insentif atas kinerja yang dicapai dan hukuman atas kegagalannya
 - b. Penerapan efisiensi
 - c. Penahan atas penerimaan yang diperoleh oleh suatu lembaga
3. Kontrak kinerja
Apabila sistem anggaran berbasis kinerja telah berkembang dengan baik maka kontrak kinerja dapat diterapkan. Atas nama pemerintah, Departemen Keuangan dapat melaksanakan kontrak atas pencapaian suatu kinerja dengan kementerian/lembaga lainnya dan juga antara menteri dengan unit organisasi yang ada di bawahnya.
4. Kontrol eksternal dan internal
Kontrol eksternal terhadap penggunaan anggaran harus dilakukan oleh lembaga yang berada di luar pengguna anggaran. Pengguna anggaran harus mendapat persetujuan terlebih dahulu sebelum mereka menggunakan anggarannya.
5. Pertanggungjawaban manajemen
Jika sistem penganggaran tradisional menekankan pada kontrol *input* maka sistem anggaran berbasis kinerja ditekankan pada *output*. Di dalam sistem ini pengguna anggaran mendapat wewenang penuh dalam merencanakan dan mengelola anggarannya. Negara telah mengaplikasikan sistem ini adalah Australia, Inggris, New Zeland, dan Swedia.

Berdasarkan penjelasan di atas mengenai unsur-unsur pokok anggaran berbasis kinerja dapat disimpulkan bahwa ada 5 unsur pokok dalam anggaran berbasis kinerja yaitu pengukuran kinerja, penghargaan dan hukuman (*reward* dan *punishment*), kontrak kinerja, kontrol eksternal dan internal, dan pertanggungjawaban manajemen.

2.2 Penelitian Terdahulu

Sebagai bahan referensi sebelum dilakukannya penelitian, maka dalam penelitian ini dicantumkan beberapa hasil penelitian terdahulu yang relevan dengan topik yang akan dibahas pada penelitian ini.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Nama dan Tahun Penelitian	Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Kadek Marlina Nalarreason, Anantawikrama Tungga Atmadja, I Made Pradana Adi Putra e-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha Volume 2 No. 1 (2014)	Pengaruh <i>Good Governance</i> dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Pada Dinas Pendapatan Daerah Kabupaten Buleleng	Independen : <i>Good Governance</i> dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Dependen : Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja	Hasil penelitian menunjukkan bahwa (1) Variabel <i>Good Governance</i> berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja, (2) Variabel Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja, (3) Variabel <i>Good Governance</i> dan Kompetensi Sumber Daya Manusia secara simultan berpengaruh signifikan terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja.
2.	Sabtari Nawastri, Abdul Diponegoro Journal Of Accounting Volume 4, No. 2 ISSN (Online) : 2337-3806 (2015)	Analisis Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja (Studi Kasus Pada SKPD)	Independen : Kompetensi Sumber Daya Manusia, Informasi, Orientasi Tujuan, Penggunaan Anggaran, Gaya Kepemimpinan, dan Komitmen Dependen : Efektivitas	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, (2) Informasi berpengaruh positif terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, (3) Orientasi

No	Nama dan Tahun Penelitian	Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
		Pemerintah Kabupaten Grobogan)	Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja	Tujuan tidak berpengaruh terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, (4) Penggunaan Anggaran berpengaruh positif terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, (5) Gaya Kepemimpinan berpengaruh positif terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, (6) Komitmen tidak berpengaruh terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja.
3.	Melisa Sumampow, Jantje Tinangon, Steven Tangkuman Jurnal Riset Akuntansi Going Concern Volume 12 No. 1 ISSN : 194-201 (2017)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penggunaan Anggaran Terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Pada Dinas Perindustrian dan Perdagangan Daerah Provinsi Sulawesi Utara	Independen : Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penggunaan Anggaran Dependen : Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) Kompetensi Sumber Daya Manusia berpengaruh signifikan terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, (2) Penggunaan Anggaran berpengaruh signifikan terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, (3) Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penggunaan Anggaran secara simultan atau secara bersama-sama berpengaruh terhadap

No	Nama dan Tahun Penelitian	Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
				Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja
4.	Sri Wahyulina, Hermanto, dan Biana Adha Inapty Jurnal Riset Akuntansi Mercuru Buana Volume 1 No. 2 ISSN : 2460-1233 (2015)	Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Anggaran Berbasis Kinerja Pada BLU Universitas Mataram	Independen : Gaya Kepemimpinan dan Sistem Pengendalian Intern Dependen : Anggaran Berbasis Kinerja	Hasil penelitian menunjukkan bahwa (1) Gaya Kepemimpinan berpengaruh positif signifikan terhadap Anggaran Berbasis Kinerja, (2) Sistem Pengendalian Internal berpengaruh positif signifikan terhadap Anggaran Berbasis Kinerja, (3) Gaya Kepemimpinan dan Sistem Pengendalian Intern secara bersama-sama berpengaruh terhadap Anggaran Berbasis Kinerja.
5.	Syarifah Massuki Fitri, Unti Ludigdo, dan Ali Djahhuri Jurnal Dinamika Akuntansi Volume 5 No. 2 ISSN : 2085-4277 (2013)	Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi, Kualitas Sumber Daya, <i>Reward</i> , dan <i>Punishment</i> Terhadap Anggaran Berbasis Kinerja	Independen : Gaya Kepemimpinan, Komitmen Organisasi, Kualitas Sumber Daya, <i>Reward</i> , dan <i>Punishment</i> Dependen : Anggaran Berbasis Kinerja	Hasil penelitian menunjukkan bahwa (1) Gaya Kepemimpinan berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Anggaran Berbasis Kinerja, (2) Komitmen Organisasi tidak berpengaruh terhadap Anggaran Berbasis Kinerja, (3) Kualitas Sumber Daya berpengaruh positif dan signifikan terhadap Anggaran Berbasis Kinerja, (4) <i>Reward</i> berpengaruh

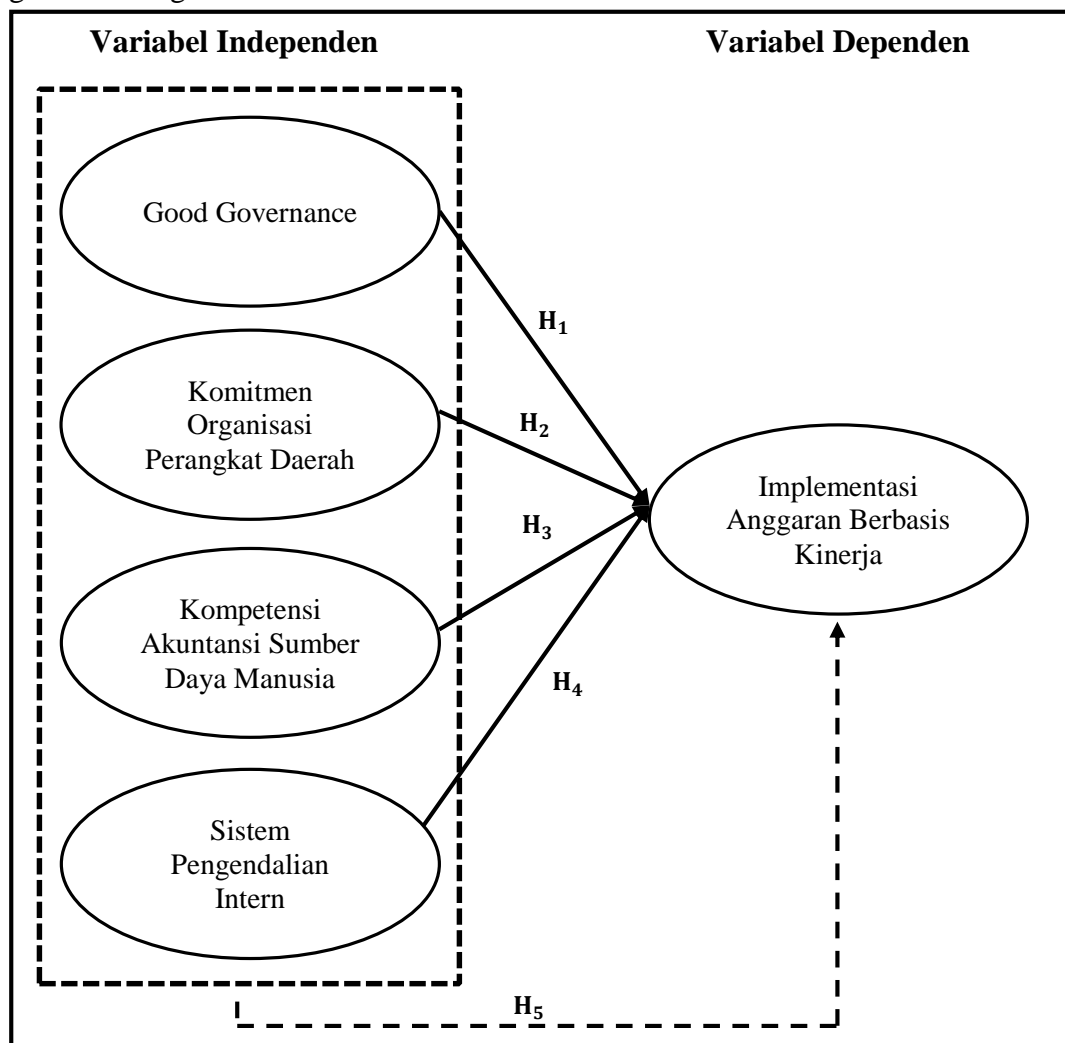
No	Nama dan Tahun Penelitian	Judul	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
				secara signifikan terhadap Anggaran Berbasis Kinerja, (5) <i>Punishment</i> berpengaruh signifikan terhadap Anggaran Berbasis Kinerja.
6.	Abdul Rasyid, Ria Nelly, dan M. Rasuli Jurnal Ekonomi Volume 25 No.4 (2017)	Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Optimalisasi APBD Berbasis Kinerja (Studi Empiris Pada Kabupaten Indragiri Hilir Provinsi Riau)	<p>Independen : Kepemimpinan, Komitmen Organisasi, Penyempurnaan Administrasi, Sumber Daya, <i>Reward</i> dan <i>Punishment</i>, Keinginan Kuat Untuk Berhasil, dan Sistem Informasi Keuangan Daerah</p> <p>Dependen : Optimalisasi APBD Berbasis Kinerja</p>	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) Kepemimpinan memiliki pengaruh positif terhadap Optimalisasi APBD Berbasis Kinerja, (2) Komitmen Organisasi berpengaruh terhadap Optimalisasi APBD Berbasis Kinerja, (3) Penyempurnaan Administrasi berpengaruh terhadap Optimalisasi APBD Berbasis Kinerja, (4) Sumber Daya Manusia berpengaruh terhadap Optimalisasi APBD Berbasis Kinerja, (5) <i>Reward</i> dan <i>Punishment</i> berpengaruh positif terhadap Optimalisasi APBD Berbasis Kinerja, (6) Keinginan Kuat untuk Berhasil berpengaruh positif terhadap Optimalisasi APBD Berbasis Kinerja.

Sumber : Data yang diolah, 2020

2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka berpikir yang baik akan menjelaskan secara teoritis pertautan antar variabel yang akan diteliti. Kerangka berpikir dalam suatu penelitian perlu dikemukakan apabila dalam penelitian tersebut berkenaan dua variabel atau lebih.

Kerangka pemikiran teoritis dari penelitian ini dapat ditunjukkan oleh model gambar sebagai berikut :



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

Keterangan :

—————→ : Menunjukkan secara parsial

- - - - -→ : Menunjukkan secara simultan

Berdasarkan gambar di atas, maka peranan kerangka pemikiran dalam penelitian ini sangat penting untuk menggambarkan secara tepat objek yang akan

diteliti dan untuk memberikan suatu gambaran yang jelas dan sistematis terhadap objek yang akan diteliti. Penelitian ini dimaksud untuk menganalisis dan mengukur sejauh mana pengaruh *Good Governance*, Komitmen Organisasi Perangkat Daerah, Kompetensi Akuntansi Sumber Daya Manusia, dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Pada Organisasi Perangkat Daerah Kota Palembang.

2.4 Hipotesis Penelitian

Hipotesis 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 melalui pengumpulan data (Sugiyono, 2019).

Berdasarkan konsep teori dan paradigma di atas, maka dapat ditentukan hipotesis dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

- H_1 : Diduga ada pengaruh secara parsial variabel *Good Governance* terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Pada Organisasi Perangkat Daerah Kota Palembang.
- H_2 : Diduga ada pengaruh secara parsial variabel Komitmen Organisasi Perangkat Daerah terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Pada Organisasi Perangkat Daerah Kota Palembang.
- H_3 : Diduga ada pengaruh secara parsial variabel Kompetensi Akuntansi Sumber Daya Manusia terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Pada Organisasi Perangkat Daerah Kota Palembang.
- H_4 : Diduga ada pengaruh secara parsial variabel Sistem Pengendalian Intern terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Pada Organisasi Perangkat Daerah Kota Palembang.
- H_5 : Diduga ada pengaruh secara parsial variabel *Good Governance*, Komitmen Organisasi Perangkat Daerah, Kompetensi Akuntansi Sumber Daya Manusia, dan Sistem Pengendalian Intern terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Pada Organisasi Perangkat Daerah Kota Palembang.