

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Konsep Teoritis

2.1.1. Anggaran Berbasis Kinerja

Pengertian anggaran berbasis kinerja adalah penggunaan anggaran berdasarkan output yang dihasilkan. Menurut keputusan Menteri dalam negeri nomor 29 tahun 2002 yang sekarang berubah menjadi Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 anggaran pendapatan belanja daerah (ABPD) dalam era otonomi daerah disusun dengan pendekatan kinerja, artinya sistem anggaran yang mengutamakan pencapaian hasil kinerja atau keluaran (output) dari perencanaan alokasi biaya yang telah ditetapkan. Dengan demikian diharapkan penyusunan dan pengalokasian anggaran dapat lebih disesuaikan dengan skala prioritas dan preferensi daerah yang bersangkutan (Mariana 2011).

Anggaran berbasis kinerja dikenal dalam pengelolaan keuangan daerah sejak diterbitkannya PP Nomor 105 tahun 2000 yang dalam pasal 8 dinyatakan bahwa Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), disusun dengan pendekatan kinerja. Penerapan anggaran berbasis kinerja pada instansi pemerintah di

Indonesia dicanangkan melalui pemberlakuan UU nomor 17 tahun 2003 tentang keuangan negara dan diterapkan secara bertahap mulai tahun anggaran 2005.

Menurut Mardiasmo (2010) "*Performance budget* pada dasarnya adalah sistim penyusunan dan pengolahan anggaran daerah yang berorientasi pada pencapaian hasil kerja atau kinerja. Kinerja tersebut mencerminkan efisiensi dan efektifitas pelayanan publik, yang berarti berorientasi pada kepentingan publik". Selanjutnya Mardiasmo (2002) menyatakan "pengertian efisiensi berhubungan erat dengan konsep produktifitas. Pengukuran efisiensi dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara output yang dihasilkan terhadap input yang digunakan (*cost of output*)". Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil kerja tertentu dapat dicapai dengan penggunaan Sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya (*spending well*).

Pengertian efektifitas pada dasarnya berhubungan dengan pencapaian tujuan atau target kebijakan (hasil guna). Efektifitas merupakan hubungan antara keluaran dengan tujuan atau sasaran yang harus dicapai. Kegiatan operasional harus dikatakan efektif apabila proses kegiatan mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan (*spending wesely*).

Dalam penjelasan PP nomor 105 tahun 2000 dinyatakan bahwa anggaran dengan pendekatan kinerja adalah suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari alokasi biaya atau input yang ditetapkan. Berdasarkan pengertian tersebut, setiap input yang ditetapkan dalam anggaran harus dapat diukur hasilnya dan pengukuran hasil bukan pada besarnya

dana yang telah dihabiskan sebagaimana yang dilaksanakan pada sistem penganggaran tradisional (*line-item & incremental budget*) tetapi pada tolak ukur kinerja yang telah ditetapkan.

Menurut Kepmendagri No.29 tahun 2002 pengertian anggaran berbasis kinerja adalah:

1. Suatu sistem anggaran yang mengutamakan upaya pencapaian hasil kerja atau output dari perencanaan alokasi biaya atau input yang ditetapkan.
2. Didasarkan pada tujuan dan sasaran kinerja. Anggaran dipandang sebagai alat untuk mencapai tujuan.
3. Penilaian kinerja didasarkan pada pelaksanaan *value for money* dan efektifitas anggaran.

Anggaran kinerja merupakan system yang mencakup kegiatan penyusunan program dan tolak ukur (indikator) kinerja sebagai instrument untuk mencapai tujuan dan sasaran program.

Bastian (2011) "*Performance budgeting* (anggaran yang berorientasi pada kinerja) adalah sistem penganggaran yang berorientasi pada output organisasi dan berkaitan sangat erat dengan visi, misi dan rencana strategi organisasi.

Performance budgeting mengalokasikan sumber daya pada program, bukan pada unit organisasi semata dan memakai '*output measurement*' sebagai indikator kinerja organisasi''. Berdasarkan pengertian anggaran berbasis kinerja menurut Bastian, komponen-komponen visi, misi dan rencana strategi merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari anggaran berbasis kinerja. Dengan demikian

penyusunan anggaran berbasis kinerja membutuhkan suatu sistem administrasi publik yang telah ditata dengan baik, konsisten dan terstruktur sehingga kinerja anggaran dapat dicapai berdasarkan ukuran-ukuran yang telah ditetapkan. Melalui pengukuran kinerja, manajemen dapat menentukan keberhasilan dan kegagalan suatu unit organisasi dalam pencapaian sasaran dan tujuan untuk selanjutnya memberikan penghargaan (*reward*) untuk keberhasilan atau hukuman (*punishment*) untuk kegagalan.

Untuk dapat mengimplementasikan anggaran berbasis kinerja secara utuh, terlebih dahulu harus mengetahui langkah-langka dalam penyusunan anggaran berbasis kinerja. Langkah-langka pokok dalam penerapan *performance budgeting* adalah:

1. Pengembangan suatu struktur program atau aktivitas untuk masing-masing badan atau lembaga.
2. Memodifikasi sistem akuntansi sehingga biaya untuk masing-masing program dapat ditetapkan.
3. Mengidentifikasi ukuran kinerja pada tingkat aktivitas atau pelaksanaan.
4. Menghubungkan biaya dengan ukuran kinerja sehingga target biaya dan kinerja dapat ditetapkan.
5. Membangun sistem monitoring sehingga penyimpangan (*variance*) antara target dengan kenyataan sebenarnya dapat diketahui.

Langkah-langka tersebut mengandung dua aspek penting, yakni pemograman (*programming*) dan pengukuran kinerja (*performance measurement*). Program merupakan level klasifikasi pekerjaan yang tertinggi yang dilakukan oleh suatu

badan dalam melaksanakan tanggungjawab, yang digunakan untuk menetapkan porsi pekerjaan yang harus dihasilkan untuk mencapai produk akhir yang menentukan keberadaan-keberadaan tersebut. Sedangkan aktivitas merupakan bagian dari total pekerjaan dalam suatu program. Aktivitas merupakan sekelompok operasi pekerjaan atau tugas yang pada umumnya dilaksanakan oleh unit administratif terendah dalam suatu organisasi untuk mencapai tujuan dan sasaran program organisasi.

Menurut Mardiasmo (2011) pendekatan anggaran berbasis kinerja disusun untuk mengatasi 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. Anggaran dengan pendekatan kinerja sangat menekankan konsep *value for money* dan pengawasan atas kinerja *output*.

Pendekatan ini juga mengutamakan mekanisme penentuan dan pembuatan prioritas tujuan serta pendekatan yang sistematis dan rasional dalam proses pengambilan keputusan. Anggaran berbasis kinerja didasarkan pada tujuan dan sasaran kinerja. Oleh karena itu anggaran digunakan sebagai alat untuk mencapai tujuan. Penilaian anggaran berbasis kinerja didasarkan pada pelaksanaan *value for money* dan efektifitas anggaran. Pendekatan ini cenderung menolak pandangan tradisional yang menganggap bahwa tanpa adanya arahan dan campur tangan, pemerintah akan menyalahgunakan kedudukan mereka dan cenderung boros (*over spending*).

Menurut pendekatan anggaran berbasis kinerja, dominasi pemerintah akan dapat diawasi dan dikendalikan melalui penerapan *internal cost awareness*, audit keuangan dan audit kinerja, serta evaluasi kinerja eksternal. Selain didorong untuk menggunakan dana secara ekonomis, pemerintah juga dituntut untuk mampu mencapai tujuan yang ditetapkan. Oleh karena itu, agar dapat mencapai tujuan tersebut maka diperlukan adanya program dan tolak ukur sebagai standar kinerja.

Sistem anggaran berbasis kinerja pada dasarnya merupakan sistem yang mencakup kegiatan penyusunan program dan tolak ukur kinerja sebagai instrument untuk mencapai tujuan dan sasaran program.

2.1.2 Prinsip-Prinsip Penganggaran Berbasis Kinerja

Dalam menyusun ABK perlu diperhatikan prinsip-prinsip penganggaran, aktivitas utama dalam penyusunan ABK, peranan legislatif, siklus perencanaan anggaran negara, struktur APBN, dan penggunaan ASB.

- a. **Transparansi dan akuntabilitas,** anggaran APBN 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.

- b. **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 APBN/perubahan APBN.
- c. **Keadilan anggaran**, Pemerintah daerah wajib mengalokasikan penggunaan anggarannya secara adil agar dapat dinikmati oleh seluruh kelompok masyarakat tanpa diskriminasi dalam pemberian pelayanan karena pendapatan daerah pada hakekatnya diperoleh melalui peran serta masyarakat.
- d. **Efisiensi dan efektifitas**, anggaran Penyusunan anggaran hendaknya dilakukan berlandaskan azas 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 masyarakat.

Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), 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.

Selain prinsip-prinsip secara umum seperti yang telah diuraikan di atas, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 mengamanatkan perubahan-perubahan kunci tentang penganggaran sebagai berikut:

Penerapan pendekatan penganggaran dengan perspektif jangka menengah

a. Pendekatan dengan perspektif jangka menengah

Pendekatan ini memberikan kerangka yang menyeluruh, meningkatkan keterkaitan antara proses perencanaan dan penganggaran, mengembangkan disiplin fiskal, mengarahkan alokasi sumber daya agar lebih rasional dan strategis, dan meningkatkan kepercayaan masyarakat kepada pemerintah dengan pemberian pelayanan yang optimal dan lebih efisien.

Dengan melakukan proyeksi jangka menengah, dapat dikurangi ketidakpastian di masa yang akan datang dalam penyediaan dana untuk membiayai pelaksanaan berbagai inisiatif kebijakan baru, dalam penganggaran tahunan. Pada saat yang sama, harus pula dihitung implikasi kebijakan baru tersebut dalam konteks keberlanjutan fiskal dalam jangka menengah.

Cara ini juga memberikan peluang untuk melakukan analisis apakah pemerintah perlu melakukan perubahan terhadap kebijakan yang ada,

termasuk menghentikan program-program yang tidak efektif, agar kebijakan-kebijakan baru dapat diakomodasikan.

b. Penerapan penganggaran secara terpadu

Dengan pendekatan ini, semua kegiatan instansi pemerintah disusun secara terpadu, termasuk mengintegrasikan anggaran belanja rutin dan anggaran belanja pembangunan. Hal tersebut merupakan tahapan yang diperlukan sebagai bagian upaya jangka panjang untuk membawa penganggaran menjadi lebih transparan, dan memudahkan penyusunan dan pelaksanaan anggaran yang berorientasi kinerja. Dalam kaitan dengan menghitung biaya input dan menaksir kinerja program, sangat penting untuk mempertimbangkan biaya secara keseluruhan, baik yang bersifat investasi maupun biaya yang bersifat operasional.

c. Penerapan penganggaran berdasarkan kinerja

Pendekatan ini memperjelas tujuan dan indikator kinerja sebagai bagian dari pengembangan sistem penganggaran berdasarkan kinerja. Hal ini akan mendukung perbaikan efisiensi dan efektivitas dalam pemanfaatan sumber daya dan memperkuat proses pengambilan keputusan tentang kebijakan dalam kerangka jangka menengah. Rencana Kerja dan Anggaran (RKA) yang disusun berdasarkan prestasi kerja dimaksudkan untuk memperoleh manfaat yang sebesar-besarnya dengan menggunakan sumber daya yang terbatas. Oleh karena itu, program dan kegiatan Kementerian Negara atau Lembaga atau SKPD harus diarahkan untuk mencapai hasil dan keluaran yang telah ditetapkan sesuai dengan

Rencana Kerja Pemerintah (RKP)

2.1.3. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)

2.1.3.1 Definisi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Akuntabilitas merupakan kewajiban dari individu-individu penguasa yang dipercaya mengelola sumber-sumber daya publik untuk mempertanggungjawabkan berbagai hal menyangkut fiskal, manajerial dan program.

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.

Dari uraian diatas, dapat dikatakan bahwa akuntabilitas merupakan perwujudan kewajiban seseorang atau unit organisasi untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka mencapai sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan dalam dokumen perencanaan melalui media pertanggungjawaban secara periodik.

2.1.3.2. Prinsip- Prinsip Pelaksanaan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Berdasarkan Pedoman Penyusunan Pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah yang ditetapkan oleh Kepala Lembaga Administrasi Negara,

pelaksanaan AKIP harus berdasarkan antara lain pada prinsip – prinsip sebagai berikut:

1. Adanya komitmen dari pimpinan dan seluruh staf instansi yang bersangkutan.
2. Berdasarkan suatu sistem yang dapat menjamin penggunaan sumber-sumber daya secara konsisten dengan peraturan perundangundangan yang berlaku.
3. Menunjukkan tingkat pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan.
4. Berorientasi pada pencapaian visi dan misi, serta hasil dan manfaat yang diperoleh.
5. Jujur, objektif, transparan, dan akurat.
6. Menyajikan keberhasilan/kegagalan dalam pencapaian sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan.

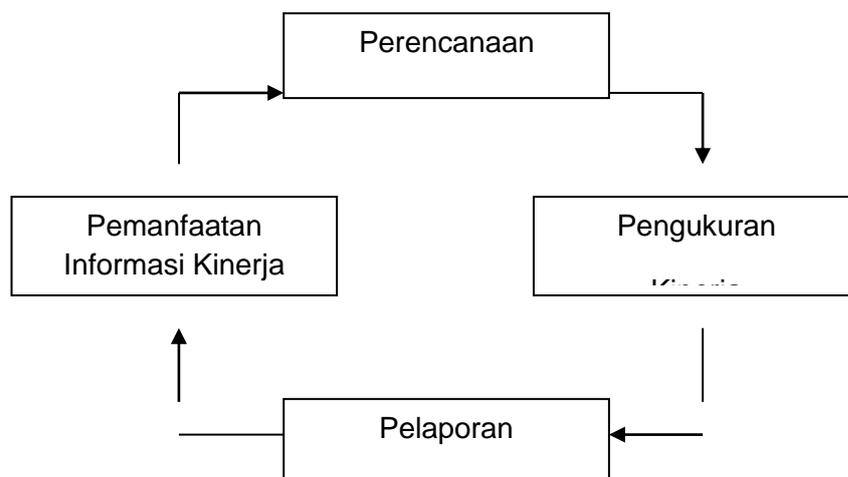
Selain prinsip-prinsip tersebut di atas, agar pelaksanaan sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah lebih efektif, sangat diperlukan komitmen yang kuat dari organisasi yang mempunyai wewenang dan bertanggung jawab di bidang pengawasan dan penilaian terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2.1.3.3. Siklus Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan suatu tatanan, instrumen, dan metode pertanggungjawaban yang intinya meliputi tahap - tahap sebagai berikut:

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

Siklus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dapat digambarkan sebagai berikut :



Gambar 2.1 Siklus Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Sumber : Pusdiklatwas BPKP, 2007

Siklus akuntabilitas kinerja instansi pemerintah seperti terlihat pada gambar diatas, 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.

2.1.4. Anggaran

Menurut Munawir (2011:47), anggaran merupakan rencana jangka pendek (biasanya satu tahun) perusahaan untuk melaksanakan sebagian rencana jangka panjang yang berisi langkah-langkah strategik untuk mewujudkan strategi objektif tertentu serta taksiran sumber daya yang diperlukan Munawir (2011:47). Penganggaran adalah suatu rencana keuangan periodik yang disusun berdasarkan program-program yang telah disahkan (Nafarin, 2000). Penganggaran merupakan rencana tertulis mengenai kegiatan suatu organisasi yang dinyatakan secara kuantitatif dan umumnya dinyatakan dalam satuan uang untuk jangka waktu tertentu.

Selain itu Munawir (2011:52) juga berpendapat bahwa dalam penyusunan anggaran perlu diperhatikan perilaku para pelaksana anggaran dengan cara mempertimbangkan, hal-hal berikut ini:

- a. Anggaran harus dibuat serealitas mungkin, secermat mungkin sehingga tidak terlalu rendah atau terlalu tinggi. Anggaran yang dibuat terlalu rendah tidak menggambarkan kedinamisan, sedangkan anggaran yang dibuat terlalu tinggi hanyalah angan-angan

- b. Untuk memotivasi manajer pelaksanaan diperlukan partisipasi *top* manajemen (direksi).
- c. Anggaran yang dibuat harus mencerminkan keadilan, sehingga pelaksana tidak merasa tertekan, tetapi termotivasi.
- d. Untuk membuat laporan realisasi anggaran diperlukan laporan yang akurat dan tepat waktu, sehingga apabila terjadi penyimpangan yang merugikan dapat segera diantisipasi lebih dini.

Agar tidak terjadi penafsiran yang berbeda-beda tentang arti anggaran yang sebenarnya, berikut ini adalah beberapa pendefinisian tentang apa yang dimaksud dengan anggaran. Anggaran merupakan alat perencanaan manajerial dalam bentuk keuangan (Mulyasari dan Sugiri, 2010:439). Anggaran merupakan ungkapan kuantitatif yang normal tentang rencana manajemen (Horngren, 2011: 188). Anggaran merupakan pernyataan estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial (Mardiasmo, 2002:61). Sedangkan partisipasi penganggaran memiliki beberapa definisi menurut Brownel dalam Yulia (2011: 582). Anggaran partisipatif adalah suatu proses di mana individu-individu terlibat didalamnya dan mempunyai pengaruh terhadap penyusunan target anggaran yang akan dievaluasi. Sementara itu, menurut Kennis (1979) dalam Fazli dan Muslim (2011:12), partisipasi anggaran adalah tingkat keikutsertaan manajer dalam menyusun anggaran.

Anggaran membantu manajer dalam merencanakan kegiatan dan mengawasi kinerja operasi. Penyusunan anggaran secara partisipatif kinerja para manajer akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan

atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan menginternalisasi tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggungjawab pribadi untuk mencapainya karena mereka ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani dalam Ratnawati Kurnia, 1975). Semakin tinggi tingkat keterlibatan manajer dalam proses penyusunan anggaran, akan semakin meningkatkan kinerja (Indriantoro, 2010).

2.1.4.1. Anggaran Sektor Publik

Menurut *National on Governmental Accounting (NCGA)* yang saat ini telah menjadi *Governmental Accounting Standards Board (GASB)*, definisi anggaran (*budget*) adalah rencana operasi keuangan, yang mencakup estimasi pengeluaran yang diusulkan, dan sumber pendapatan yang diharapkan untuk membiayainya dalam periode waktu tertentu (Bastian, 2011:164).

Anggaran publik berisi rencana kegiatan yang dipresentasikan dalam bentuk rencana perolehan pendapatan dan belanja dalam satuan moneter. Dalam bentuk yang paling sederhana anggaran publik merupakan suatu dokumen yang menggambarkan kondisi keuangan dari suatu organisasi yang meliputi informasi mengenai pendapatan, belanja, dan aktivitas: Mardiasmo (2012). Mardiasmo juga mengemukakan dalam bukunya *Akuntansi Sektor Publik* (2009) ada 2 jenis anggaran sektor publik yakni :

1. Anggaran Operasional

Anggaran Operasional digunakan untuk merencanakan kebutuhan sehari-hari dalam menjalankan pemerintahan. Pengeluaran pemerintah yang dapat dikategorikan dalam anggaran operasional adalah " Belanja Rutin " . Belanja rutin (*recurrent expenditure*) adalah pengeluaran yang manfaatnya hanya untuk satu tahun anggaran dan tidak dapat menambah aset atau kekayaan bagi pemerintah. Disebut rutin karena sifat pengeluaran tersebut berulang-ulang ada setiap tahun.

Secara umum, pengeluaran yang masuk kategori anggaran operasional antara lain belanja Administrasi umum dan belanja operasi dan pemeliharaan.

2. Anggaran Modal

Anggaran modal menunjukkan rencana jangka panjang dan pembelanjaan atas aktifa tetap seperti gedung, peralatan, kendaraan, perabotan, dan sebagainya. Pengeluaran modal yang besar biasanya dilakukan dengan menggunakan pinjaman. Belanja investasi / modal adalah pengeluaran yang manfaatnya cenderung melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan pemerintah, dan selanjutnya akan menambah anggaran rutin untuk biaya operasional dan pemeliharaan.

Menurut mardiasmo dalam bukunya *Akuntansi Sektor Publik* (2009) tahap penyusunan anggaran sebagai berikut :

1. Tahap persiapan dan penyusunan anggaran

Tahap persiapan dan penyusunan anggaran melibatkan kemampuan analisis perkembangan anggaran atau taksiran atas dasar hasil *output* dan *outcome* yang disesuaikan dengan tujuan organisasi. Dalam penyusunan dan pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), harus memperhatikan pedoman umum penyusunan Rencana Kinerja Anggaran Kementerian / Lembaga (RKA-KL) Berdasarkan PMK Nomor 104/ PMK.02/2010 tentang Penyusunan Anggaran Rencana Kinerja Anggaran Kementerian / Lembaga (RKA-KL) yakni :

1. Mengacu pada surat edaran menteri keuangan tentang pagu sementara
2. Mengacu pada rencana kerja pemerintah
3. Mengacu pada rencana kerja kementerian Negara / lembaga
4. Mengacu pada Standar Biaya umum
5. Mencantumkan target kinerja secara spesifik dan terukur
6. Mencantumkan perhitungan prakiraan maju untuk 2 (dua) tahun kedepan
7. Melampirkan dokumen pendukung berupa Kerangka Acuan kerja (KAK) / *Term of Reference* (TOR) Rincian Anggaran Biaya (RAB) dan

8. Melampirkan Rencana Bisnis Anggaran (RBA) untuk satuan kerja Badan Layanan Umum (BLU)

2. Tahap Pelaksanaan Anggaran

Pelaksanaan Anggaran adalah tahap yang dimulai sejak Daftar Isian Pengeluaran Anggaran (DIPA) disahkan pada setiap akhir tahun sebelum tahun anggaran baru dimulai. Tahapan pelaksanaan berlangsung selama satu tahun terhitung mulai awal tahun anggaran baru pada bulan Januari setiap tahunnya.

3. Tahap Pelaporan

Tahap ini mencakup antara penyusunan laporan semester pertama dan laporan tahunan termasuk penelaahan atas pelaksanaan untuk waktu satu tahun anggaran yang bersangkutan.

4. Tahap Evaluasi

Evaluasi Kinerja Anggaran, merupakan penilaian terhadap capaian Sasaran kinerja, konsistensi perencanaan dan implementasi, serta realisasi penyerapan anggaran. Berdasarkan landasan konseptual, tujuan penerapan Anggaran Berbasis Kinerja, dan instrumen yang digunakan Anggaran Berbasis Kinerja dapat disimpulkan bahwa secara operasional prinsip utama penerapan Anggaran berbasis kinerja adalah adanya keterkaitan yang jelas antara kebijakan yang terdapat dalam

dokumen perencanaan nasional dan alokasi anggaran yang dikelola Kementerian / Lembaga sesuai tugas-fungsinya (yang tercermin dalam struktur organisasi Kementerian / Lembaga).

2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa hasil penelitian terdahulu yang digunakan sebagai dasar dan pertimbangan dalam penelitian ini antara lain adalah:

1. Bakri (2015) telah melakukan penelitian dengan judul pengaruh efektivitas pengendalian anggaran terhadap pelaksanaan anggaran berbasis kinerja pada dinas pendidikan kabupaten Boalemo, Hasil penelitian menunjukkan bahwa Efektifitas Pengendalian Anggaran (X) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Pelaksanaan Anggaran Berbasis Kinerja (Y) sebesar 98,28%. Dan secara parsial menunjukkan bahwa perencanaan (X1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap anggaran berbasis kinerja sebesar 44%, Umpan Balik (X2) secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap anggaran berbasis kinerja (Y) sebesar 24,9%, Interaksi Pengendalian (X3) secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap anggaran kinerja (Y) sebesar 35,5%. Adapun variabel lain yang tidak diteliti dan ikut mempengaruhi variabel Y adalah sebesar 27,7%
2. Muhammad Firdiansyah Adiwirya dan I Putu Sudana (2015) melakukan penelitian dengan judul Akuntabilitas, Transparansi, Dan Anggaran berbasis Kinerja Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Denpasar

penelitian ini menyimpulkan bahwa akuntabilitas dan transparansi berpengaruh positif secara simultan pada anggaran berbasis kinerja. Secara parsial, transparansi berpengaruh positif pada anggaran berbasis kinerja. Penelitian ini, menunjukkan bahwa responden memiliki persepsi yang lebih condong pada transparansi dibandingkan dengan akuntabilitas.

3. Taufik kurrohman (2013) melakukan penelitian dengan judul evaluasi penganggaran berbasis kinerja melalui kinerja keuangan yang berbasis value for money di kabupaten/kota di Jawa Timur hasil dari penelitian ini adalah pemerintah daerah lebih ekonomis dan efisien dalam pengelolaan keuangannya setelah menggunakan anggaran berbasis kinerja
4. Herawati (2011) melakukan penelitian dengan judul Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah Kota Jambi, hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah Di Kota Jambi mempunyai pengaruh positif signifikan. Secara parsial yang memiliki pengaruh negatif yaitu variabel variabel X1 (Kejelasan sasaran anggaran) dan X2 (Pengendalian akuntansi), variabel yang mempunyai pengaruh positif yaitu variabel sistem pelaporan (X3).
5. Syambudi Prasetia Bahri (2012) Melakukan penelitian dengan judul Pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas publik pada instansi pemerintah Studi Pada Dinas Pendapatan dan

Pengelolaan Keuangan Daerah Kota Cirebon, dari hasil penelitiannya menunjukkan bahwa dari hasil pengujian statistik, dapat diketahui bahwa nilai rata-rata anggaran berbasis kinerja sebesar 61,13 yang artinya baik dan pelaksanaan akuntabilitas publik sebesar 78,87 yang artinya sangat baik, dalam pengujian hipotesis diperoleh nilai t hitung sebesar 12,20 karena t hitung $>$ t tabel 2,042 maka H_a diterima dan H_o ditolak, hasil koefisien determinasi sebesar 64,1% yang berarti bahwa pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas publik yaitu sebesar 64,1

6. Haspiarti (2012) melakukan dengan judul Pengaruh Penerapan Anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja Instansi pemerintah (Studi pada Pemerintah Kota Parepare) menunjukkan hasil bahwa perencanaan anggaran dan pelaporan/pertanggungjawaban anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan pelaksanaan anggaran serta evaluasi kinerja berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Tabel 2.1. Penelitian Terdahulu

Peneliti	Judul	Tahun	Kesimpulan
Bahri	Pengaruh Efektivitas Pengendalian Anggaran terhadap pelaksanaan anggaran berbasis kinerja pada dinas pendidikan kabupaten Boalemo	2015	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Efektifitas Pengendalian Anggaran (X) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Pelaksanaan Anggaran Berbasis Kinerja (Y) sebesar 98,28%. Dan secara parsial menunjukkan bahwa Perencanaan (X1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Anggaran Berbasis Kinerja sebesar 44%, Umpan Balik (X2) secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap anggaran berbasis kinerja (Y) sebesar 24,9%, Interaksi Pengendalian (X3) secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap Anggaran Kinerja (Y) sebesar 35,5%. Adapun variabel lain yang tidak diteliti dan ikut mempengaruhi variabel Y adalah sebesar 27,7%
Muhammad Firdiansyah Adiwirya	Akuntabilitas, Transparansi, Dan Anggaran berbasis Kinerja Pada Satuan Kerja		akuntabilitas dan transparansi berpengaruh positif secara simultan pada anggaran berbasis

dan I Putu Sudana	Perangkat Daerah Kota Denpasar	2015	kinerja. Secara parsial, transparansi berpengaruh positif pada anggaran berbasis kinerja. Penelitian ini, menunjukkan bahwa responden memiliki persepsi yang lebih condong pada transparansi dibandingkan dengan akuntabilitas.
Taufik kurrohman	evaluasi penganggaran berbasis kinerja melalui kinerja keuangan yang berbasis value for money di kabupaten/kota di jawa timur	2013	pemerintah daerah lebih ekonomis dan efisien dalam pengelolaan keuangannya setelah menggunakan anggaran berbasis kinerja
Herawati	Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi, dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah Kota Jambi		hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah Di Kota Jambi mempunyai pengaruh positif signifikan. Secara parsial yang memiliki pengaruh negatif yaitu variabel variabel X1 (Kejelasan sasaran anggaran) dan X2 (Pengendalian akuntansi),

		(2011)	variabel yang mempunyai pengaruh positif yaitu variabel sistem pelaporan (X3).
Haspiarti	judul Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi pada Pemerintah Kota Parepare)	2012	menunjukkan hasil bahwa perencanaan anggaran dan pelaporan/pertanggungjawaban anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dan pelaksanaan anggaran serta evaluasi kinerja berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

2.3. Kerangka Pemikiran

Kerangka pikir adalah dasar pemikiran dari penelitian yang disintesis dari fakta-fakta, observasi dan telaah kepustakaan. Oleh karena itu, kerangka berpikir memuat teori, dalil atau konsep-konsep yang akan dijadikan dasar dalam

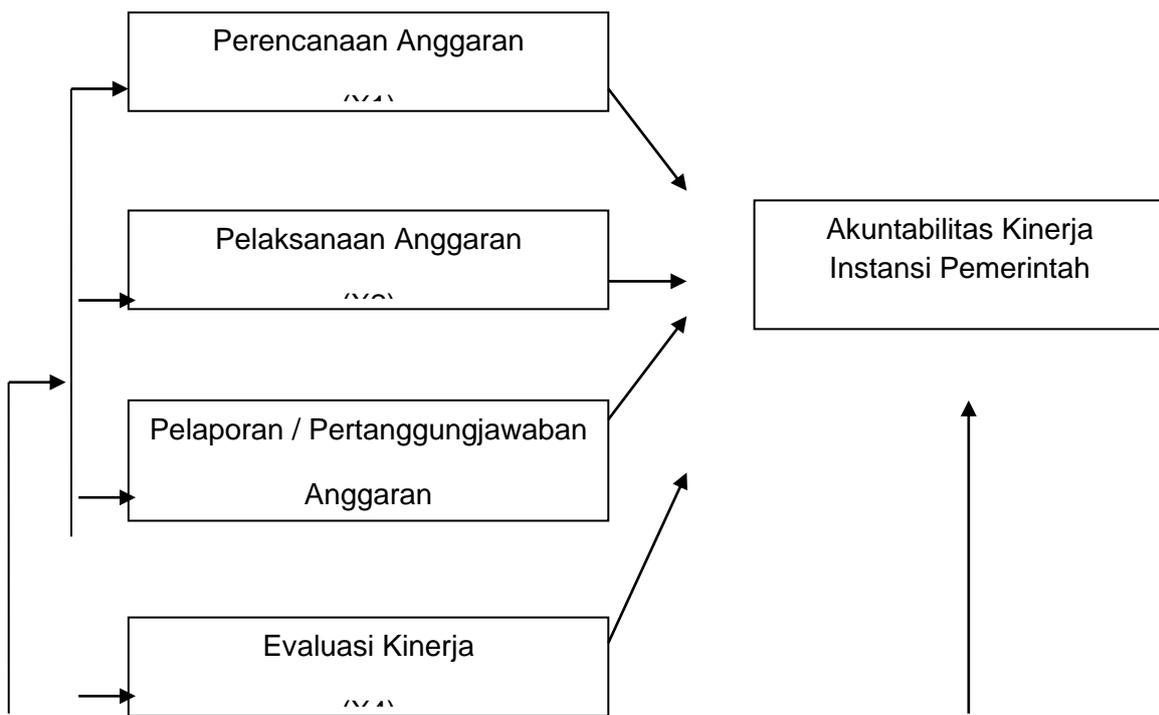
penelitian. Uraian dalam kerangka berpikir menjelaskan hubungan dan keterkaitan antar variabel penelitian. Kerangka berpikir juga menggambarkan alur pemikiran penelitian dan memberikan penjelasan kepada pengunjung mengapa ia mempunyai anggapan seperti yang dinyatakan dalam hipotesis. Kerangka berpikir dapat disajikan dengan bagan yang menunjukkan alur pikir peneliti serta keterkaitan antar variabel yang diteliti. Berdasarkan kerangka pemikiran diatas, maka paradigma penelitian dapat digambarkan sebagai berikut:

Visi, misi, sasaran, program dan kegiatan yang merupakan elemen anggaran berbasis kinerja menyebabkan anggaran berbasis kinerja perlu menterjemahkan tujuan kedalam sasaran yang lebih terukur, sasaran kedalam program, dan program kedalam kegiatan dengan output terukur.

Anggaran yang ditetapkan merupakan pegangan dalam pelaksanaan kegiatan pemerintah sehingga tercapainya anggaran berarti tercapainya sasaran pemerintah. Maka dari itu, anggaran harus berkualitas dan realistis dan adanya pengendalian yang efektif sehingga dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

Pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah an penyerapan anggaran yang terukur melalui tahapan siklus anggaran sesuai dengan prinsip akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah yaitu, dimulai dari perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pelaporan/pertanggungjawaban, dan evaluasi kinerja sehingga akan tercipta

akuntabilitas kinerja instansi pemerintah yang lebih baik dan penyerapan anggaran yang maksimal, bagan kerangka pemikiran dapat lihat dari bagan dibawah ini :



Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis

Berdasarkan latar belakang, masalah pokok, dan landasan teori pada bab sebelumnya, maka penulis menetapkan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H1= Perencanaan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

H2= Pelaksanaan anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

H3= Pelaporan / pertanggungjawaban anggaran berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

H4= Evaluasi kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah

H5= Perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, Pelaporan /pertanggungjawaban dan evaluasi kinerja berpengaruh secara bersama-sama mempunyai pengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja instansi