

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Anggaran Berbasis Kinerja

Kemenkeu (2014) menjelaskan bahwa anggaran berbasis kinerja adalah suatu pendekatan dalam sistem perencanaan penganggaran belanja Negara yang menunjukkan secara jelas keterkaitan antara alokasi pendanaan dan kinerja yang diharapkan atas alokasi belanja tersebut serta memperhatikan efisiensi dalam pencapaian kinerja. Mahmudi (2011) menjelaskan bahwa anggaran berbasis kinerja 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. Menurut Halim dan Kusufi (2014), anggaran berbasis kinerja disusun untuk mengatasi berbagai kelemahan yang terdapat dalam anggaran tradisional dan anggaran kinerja menekankan pada konsep *value for money*.

Menurut Mardiasmo (2018) dalam indikator *value for money* terdapat konsep yang dikenal dengan 3E yaitu sebagai berikut :

- a. Ekonomi adalah hubungan antara pasar dan masukan (*cash of input*). Dalam pengertian ekonomi (hemat atau tepat guna) sering disebut kehematan yang

mencakup juga pengelolaan secara hati-hati atau cermat dan tidak ada pemborosan.

- b. Efisiensi, sangat berhubungan erat dengan produktivitas. Pengukuran efisiensi dilakukan dengan menggunakan perbandingan antara *output* yang dihasilkan terhadap *input* yang digunakan.
- c. Efektivitas adalah hubungan antara keluaran dengan tujuan atau sasaran yang harus dicapai. Kegiatan operasional dikatakan efektif apabila proses kegiatan mencapai tujuan dan sasaran akhir kebijakan.

Menurut Nordiawan (2010) terdapat beberapa karakteristik Anggaran Berbasis Kinerja yaitu sebagai berikut :

- a. Mengklasifikasikan akun-akun dalam anggaran berdasarkan fungsi dan aktivitas serta unit organisasi dan rincian belanja.
- b. Menyelidiki dan mengukur aktivitas guna mendapatkan efisiensi maksimum dan standar biaya.
- c. Mendasarkan anggaran untuk periode yang akan datang pada biaya per unit standar dikalikan dengan jumlah unit aktivitas yang diperkirakan harus dilakukan pada periode tersebut.

Bastian (2010) menjelaskan bahwa setelah diterapkannya anggaran berbasis kinerja ternyata memiliki keunggulan, yaitu meliputi :

- a. Memungkinkan pendelegasian wewenang dalam pengambilan keputusan.

- b. Merangsang partisipasi dan memotivasi unit kerja melalui proses pengusulan dan penilaian anggaran yang bersifat faktual.
- c. Membantu fungsi perencanaan dan mempertajam pembuatan keputusan.
- d. Memungkinkan alokasi dana secara optimal dengan didasarkan pada efisiensi unit kerja.
- e. Menghindarkan pemborosan.

Menurut Kementerian Keuangan (2016) ruang lingkup di dalam penganggaran berbasis kinerja dibagi dalam beberapa lingkup, yaitu sebagai berikut :

1. Menentukan visi dan misi (yang mencerminkan strategi organisasi), tujuan, sasaran, dan target

Dalam penentuan visi, misi, tujuan, sasaran, dan target merupakan tahap pertama yang harus ditetapkan suatu organisasi dan menjadi tujuan tertinggi yang hendak dicapai sehingga setiap indikator kinerja harus dikaitkan dengan komponen tersebut. Oleh karena itu, penentuan komponen-komponen tidak hanya ditentukan oleh pemerintah tetapi juga mengikutsertakan masyarakat sehingga dapat diperoleh informasi mengenai kebutuhan publik.

2. Menentukan Indikator Kinerja.

Indikator Kinerja adalah ukuran kuantitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan. Oleh karena itu, indikator kinerja harus merupakan suatu yang akan dihitung dan diukur serta digunakan sebagai dasar untuk menilai atau melihat tingkat kinerja baik

dalam tahapan perencanaan, tahap pelaksanaan maupun tahap setelah kegiatan selesai dan bermanfaat (berfungsi). Menurut Kemenkeu (2015) indikator kinerja meliputi:

- a. Masukan (Input) adalah sumber daya yang digunakan dalam suatu proses untuk menghasilkan keluaran yang telah direncanakan dan ditetapkan sebelumnya. Indikator masukan meliputi dana, sumber daya manusia, sarana dan prasarana, data dan informasi lainnya yang diperlukan.
- b. Keluaran (Output) adalah sesuatu yang terjadi akibat proses tertentu dengan menggunakan masukan yang telah ditetapkan. Indikator keluaran dijadikan landasan untuk menilai kemajuan suatu aktivitas atau tolok ukur dikaitkan dengan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan dengan baik dan terukur.
- c. Hasil (Outcome) adalah suatu keluaran yang dapat langsung digunakan atau hasil nyata dari suatu keluaran. Indikator hasil adalah sasaran program yang telah ditetapkan.
- d. Manfaat (Benefit) adalah nilai tambah dari suatu hasil yang manfaatnya akan nampak setelah beberapa waktu kemudian. Indikator manfaat menunjukkan hal-hal yang diharapkan dicapai bila keluaran dapat diselesaikan dan berfungsi secara optimal.

- e. Dampak (Impact) pengaruh atau akibat yang ditimbulkan oleh manfaat dari suatu kegiatan. Indikator dampak merupakan akumulasi dari beberapa manfaat yang terjadi, dampaknya baru terlihat setelah beberapa waktu kemudian.
3. Evaluasi dan pengambilan keputusan terhadap pemilihan dan prioritas program

Dalam kegiatan ini meliputi penyusunan peringkat-peringkat alternatif dan selanjutnya mengambil keputusan atas program/kegiatan yang dianggap menjadi prioritas. Dilakukannya pemilihan dan prioritas program/kegiatan mengingat sumber daya yang terbatas.

4. Analisa Standar Biaya (ASB)

ASB merupakan standar biaya suatu program atau kegiatan sehingga alokasi anggaran menjadi lebih rasional. Dilakukannya ASB dapat meminimalisir kesepakatan antara eksekutif dan legislatif untuk melonggarkan alokasi anggaran pada tiap-tiap unit kerja sehingga anggaran tersebut tidak efisien. Dalam menyusun ABK perlu memperhatikan prinsip-prinsip penganggaran, perolehan data dalam membuat keputusan anggaran, siklus perencanaan anggaran daerah, struktur APBN atau APBD, dan penggunaan ASB. Dalam menyusun ABK yang perlu mendapat perhatian adalah memperoleh data kuantitatif dan membuat keputusan penganggarnya.

Menurut Yuwono, Indrajaya, dan Hariyandi (2005) terdapat persyaratan dalam penerapan anggaran berbasis kinerja dengan baik di lembaga pemerintah daerah yaitu:

- a. Pertama, keterlibatan DPRD dalam perencanaan anggaran karena DPRD merupakan wakil dari masyarakat sehingga dalam proses perencanaan anggaran harus dilibatkan agar menimbulkan konsekuensi DPRD yang harus proaktif dan dapat menetapkan dua pokok hal yaitu arah dan kebijakan umum APBD serta strategi dan prioritas APBD.
- b. Kedua, adanya desentralisasi wewenang hingga ke level unit kerja sebagai pusat pertanggungjawaban. Dalam hal ini anggaran digunakan untuk alokasi sejumlah dana kepada unit kerja untuk mengelola sumber dana yang ada.

Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 Pasal 39 Ayat 2 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah disebutkan bahwa penyusunan anggaran berdasarkan prestasi kerja dilakukan berdasarkan capaian kinerja, indikator kinerja, analisis standar belanja, standar satuan harga, dan standar pelayanan minimal. Selanjutnya, dalam penjelasan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 dijelaskan bahwa untuk dapat mengendalikan tingkat efisiensi dan efektivitas anggaran maka dalam perencanaan anggaran perlu diperhatikan sebagai berikut :

- a. Penerapan serta jelas tujuan dan sasaran, hasil, dan manfaat serta indikator kinerja yang ingin dicapai.

- b. Penetapan prioritas kegiatan dan penghitungan beban kerja, serta penetapan harga satuan yang rasional.

2.2 Penelitian Terdahulu

Ratmono dan Suryani (2016), dalam penelitian tersebut dengan judul “Anteseden dan Konsekuensi Keberhasilan Implementasi *Performance-Based Budgeting* pada Pemerintah Daerah”. Dalam penelitian tersebut menggunakan variabel kualitas sumber daya manusia, penggunaan teknologi informasi, penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), peran pengawasan intern/ekstern, dan penerapan *reward and punishment*. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa penerapan SPIP, peran pengawasan intern dan ekstern pemerintah, dan penerapan *reward and punishment* berpengaruh positif terhadap keberhasilan penganggaran berbasis kinerja. Sedangkan kualitas SDM dan penggunaan teknologi informasi berpengaruh negatif terhadap keberhasilan penganggaran berbasis kinerja.

Achyani dan Cahya (2011), dalam penelitian tersebut dengan judul “Analisa Aspek Rasional Dalam Penganggaran Publik Terhadap Efektivitas Pengimplentasian Anggaran Berbasis Kinerja pada Pemerintah Kota Surakarta”. Dalam penelitian tersebut menggunakan variabel sumber daya, informasi, dan orientasi tujuan. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa sumber daya dan informasi berpengaruh positif terhadap efektivitas pengimplementasian anggaran berbasis kinerja pada Pemerintah Kota Surakarta.

Nabilasari (2015), dalam penelitian tersebut dengan judul “Pengaruh Pengawasan Inspektorat dan Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial SKPD”. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa pengawasan inspektorat dan partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD.

Sriharioto dan Wardhani (2012), dalam penelitian tersebut dengan judul “*Good Governance*, Kompetensi KPPN dan Persepsi Keberhasilan Pelaksanaan Penganggaran Berbasis Kinerja Satuan Kerja Kementerian/Lembaga”. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa penerapan prinsip *good governance* (aturan dan kualitas peraturan serta teknologi informasi berpengaruh positif terhadap keberhasilan pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja. Sedangkan pengaruh penerapan prinsip *good governance* (akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi) berpengaruh negatif terhadap keberhasilan pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja pada satuan kerja kementerian atau lembaga.

Sembiring (2009), dalam penelitian dengan judul “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Berbasis Kinerja”. Hasil dari penelitian tersebut adalah bahwa secara simultan komitmen organisasi, penyempurnaan sistem administrasi, sumber daya, serta *reward and punishment* berpengaruh signifikan terhadap APBD berbasis kinerja.

Hotdianty (2016), dalam penelitian tersebut dengan judul “Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Penyempurnaan Sistem Administrasi, Sumber Daya Manusia,

Reward dan Punishment terhadap Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja”. Hasil dari penelitian tersebut adalah gaya kepemimpinan, penyempurnaan sistem administrasi, sumber daya manusia, dan reward berpengaruh positif terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja. Sedangkan punishment berpengaruh negatif terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja.

Anisatus dan Purnomosidhi (2015), dalam penelitian tersebut dengan judul “Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia dan Komitmen Tujuan terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja dengan Budaya Organisasi sebagai Variabel Pemoderasi”. Hasil penelitian tersebut adalah kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif dan komitmen tujuan serta budaya organisasi berpengaruh negatif terhadap keberhasilan implementasi anggaran berbasis kinerja dalam konteks Perguruan Tinggi BLU.

Pratama, dkk (2017), dalam penelitian tersebut dengan judul “Determinan Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja dan Penerapan Anggaran di Pemerintah Daerah”. Hasil penelitian tersebut adalah pemahaman, pelatihan, dan tekanan eksternal berpengaruh positif terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja.

Adiwirya dan Sudana (2015), dalam penelitian tersebut dengan judul “Akuntabilitas, Transparansi, dan Anggaran Berbasis Kinerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah”. Hasil penelitian tersebut adalah bahwa akuntabilitas dan transparansi berpengaruh positif terhadap anggaran berbasis kinerja.

Sumampow, dkk (2017), dalam penelitian tersebut dengan judul “Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penggunaan Anggaran terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja pada Dinas Perindustrian dan Perdagangan Daerah Provinsi Sulawesi Utara”. Hasil penelitian tersebut adalah kompetensi sumber daya manusia dan penggunaan anggaran berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.

Samara (2016), dalam penelitian yang berjudul “Analisis Penyelenggaraan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja pada Kanwil Kementerian Hukum dan HAM di Daerah Istimewa Yogyakarta”. Hasil dari penelitian tersebut adalah penyelenggaraan anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja.

Tabel 2.1

Tabel Penelitian Terdahulu

Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
Ratmono dan Suryani (2016)	Anteseden dan Konsekuensi Keberhasilan Implementasi <i>Performance-Based Budgeting</i> pada Pemerintah Daerah.	Kualitas SDM, Penggunaan Teknologi Informasi, Praktek SPIP, Peran Pengawasan, <i>Reward and Pusihment</i> , Akuntabilitas SKPD.	Penerapan SPIP, peran pengawasan, dan penerapan <i>reward and punishment</i> berpengaruh positif sedangkan kualitas SDM dan penggunaan TI berpengaruh negatif terhadap keberhasilan implementasi <i>performance-based budgeting</i> pada pemerintah daerah.
Achyani dan Cahya (2011)	Analisa Aspek Rasional dalam Penganggaran Publik Terhadap Efektivitas Pengimplementasian Anggaran Berbasis Kinerja pada Pemerintah Kota Surakarta.	Sumber daya, informasi, dan orientasi tujuan.	Sumber daya dan informasi berpengaruh positif sedangkan orientasi tujuan berpengaruh negatif terhadap efektivitas pengimplementasian anggaran berbasis kinerja pada Pemerintah Kota Surakarta.
Sriharioto dan Wardhani (2012)	<i>Good Governance</i> , Kompetensi KPPN dan Persepsi Keberhasilan Pelaksanaan Penganggaran Berbasis Kinerja Satuan Kerja Kementrian/Lembaga.	Prinsip <i>Good Governance</i> , Kompetensi KPPN, dan Persepsi Keberhasilan Penganggaran Berbasis Kinerja.	Teknologi informasi berpengaruh positif dan akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi berpengaruh negatif terhadap keberhasilan pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja pada satuan kerja kementrian/lembaga.
Hotdianty (2016)	Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Penyempurnaan Sistem Administrasi, Sumber Daya	Gaya kepemimpinan, penyempurnaan sistem administrasi, SDM, <i>reward</i>	Gaya kepemimpinan, penyempurnaan sistem administrasi, sumber daya manusia, dan <i>reward</i>

	Manusia, <i>Reward dan Punishment</i> terhadap Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja.	<i>and punishment.</i>	berpengaruh positif sedangkan <i>punishment</i> berpengaruh negatif terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja.
Anisatus dan Purnomoosidhi (2015)	Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia dan Komitmen Tujuan terhadap Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja dengan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi.	Kualitas SDM, komitmen tujuan, budaya organisasi, implementasi anggaran berbasis kinerja.	Kualitas SDM berpengaruh positif sedangkan komitmen tujuan dan budaya organisasi berpengaruh negatif terhadap keberhasilan implementasi anggaran berbasis kinerja dalam konteks Perguruan Tinggi BLU.
Pratama, dkk (2017)	Determinan Efektivitas Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja dan Penerapan Anggaran di Pemerintah Daerah.	Pemahaman, pelatihan, tekanan eksternal, penerapan anggaran.	Pemahaman, pelatihan, dan tekanan eksternal berpengaruh positif terhadap efektivitas implementasi anggaran berbasis kinerja.
Adiwirya dan Sudana (2015)	Akuntabilitas, Transparansi, dan Anggaran Berbasis Kinerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Denpasar.	Akuntabilitas, transparansi, dan anggaran berbasis kinerja.	Akuntabilitas dan transparansi berpengaruh positif terhadap anggaran berbasis kinerja pada satuan kerja perangkat daerah Kota Denpasar.
Sumampow, dkk (2017)	Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia dan Penggunaan Anggaran terhadap Efektivitas Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja pada Dinas Perindustrian dan Perdagangan Daerah Provinsi Sulawesi Utara.	Pengaruh kompetensi SDM, penggunaan anggaran, dan efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.	Kompetensi sumber daya manusia dan penggunaan anggaran berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja.
Samara (2016) Skripsi	Analisis Penyelenggaraan Anggaran Berbasis Kinerja	Penyelenggaraan anggaran berbasis kinerja dan	Penyelenggaraan anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap

	terhadap Akuntabilitas Kinerja pada Kanwil Kementerian Hukum dan HAM di Daerah Istimewa Yogyakarta.	akuntabilitas kinerja.	akuntabilitas kinerja pada kanwil Kementerian Hukum dan HAM di DIY.
Nabilasari (2015)	Pengaruh Pengawasan Inspektorat dan Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial SKPD	Pengaruh pengawasan, partisipasi, dan kinerja manajerial SKPD.	Pengawasan inspektorat dan partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial SKPD.
Sembiring (2009)	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi penyusunan APBD Berbasis Kinerja	Komitmen organisasi, penyempurnaan sistem administrasi, sumber daya, serta <i>reward and punishment</i> .	Secara simultan komitmen organisasi, peyempurnaan sistem administrasi, sumber daya, <i>reward and punishment</i> berpengaruh signifikan terhadap APBD berbasis kinerja.

2.3 Teori Agency

Jensen dan Meckling (1976) dalam teori agensi yang menggambarkan adanya pemisahan kepemilikan (*principal*) dengan pengendalian (*agent*) dalam suatu organisasi. Dari sudut pandang teori agensi bahwa *principal* membawahi agen untuk melaksanakan kinerja yang efisien. Dalam teori agensi mengasumsikan bahwa kinerja yang efisien dalam suatu organisasi ditentukan oleh usaha dan pengaruh kondisi lingkungan. Berdasarkan teori agensi di bidang akuntabilitas publik, Mahmudi (2011) menyatakan bahwa akuntabilitas publik adalah kewajiban pemegang amanah atau pemerintah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawab kepada pihak pemberi amanah dalam hal ini yang dimaksud adalah masyarakat atau diwakili oleh DPRD (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban.

Berdasarkan teori agensi, dapat digambarkan bahwa hubungan pemerintah dengan masyarakat dapat dikatakan sebagai hubungan keagenan. Dalam prakteknya pelaporan pelaksanaan anggaran pada pemerintah daerah didasari teori keagenan. Pemerintah daerah bertindak sebagai agen yang mempunyai kewajiban untuk menyajikan laporan pelaksanaan anggaran yang bermanfaat sebagai pertanggungjawaban. Rakyat akan mengawasi perilaku pemerintah dan menyelaraskan tujuan yang diinginkan dengan tujuan pemerintah. Dalam melakukan pengawasan tersebut maka rakyat memiliki hak dan kewenangan untuk meminta

pertanggungjawaban atas pengelolaan sumber daya yang diamanahkan melalui pelaporan keuangan secara periodik. Dalam suatu pemerintahan, hubungan antara pemerintah dan para pengguna informasi anggaran dapat digambarkan sebagai suatu hubungan keagenan (Rosalin, 2011).

2.4 Model yang Diusulkan

Berdasarkan teori dan penelitian terdahulu, maka disimpulkan bahwa faktor-faktor yang dapat mempengaruhi *Performance Based Budgeting* antara lain :

2.4.1 Akuntabilitas, Transparansi, dan Partisipasi

Akuntabilitas dapat diartikan sebagai pertanggungjawaban. Mardiasmo (2018) menyatakan bahwa akuntabilitas publik adalah kewajiban pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Dalam menciptakan akuntabilitas publik maka perlu adanya petanggungjawaban dan sistem koordinasi yang baik.

Transparansi dapat diartikan sebagai adanya penjelasan manajemen sektor publik mengenai aktivitas, program, dan kebijakan yang sudah ataupun sedang dijalankan (Mahmudi, 2011). Transparansi dalam keuangan publik merupakan prinsip *good governance* yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik agar

mendapatkan informasi yang relevan dan aktual sehingga dapat membandingkan kinerja yang akan dicapai dengan yang sudah direncanakan.

Partisipasi menurut KBBI adalah perihal turut berperan serta dalam suatu kegiatan. Hal ini dimaksud adanya partisipasi dari pihak internal maupun eksternal dalam proses pengelolaan keuangan agar dapat tercapainya keberhasilan suatu anggaran.

2.4.2 Kualitas Sumber Daya Manusia

Sumber daya manusia adalah kemampuan seorang individu, suatu organisasi, atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien (Nurillah, 2014). Sumber daya manusia merupakan salah satu faktor yang penting dan tidak dapat dipisahkan serta dilepaskan dari bagian organisasi maupun instansi. Sumber daya manusia juga menentukan perkembangan dan kemajuan dalam sebuah instansi. Sumber daya manusia sangat dibutuhkan didalam instansi karena sebagai penggerak, pemikir, dan perencana dalam sebuah instansi untuk mencapai tujuan yang diharapkan. Dengan adanya SDM yang berkualitas maka akan dengan mudah sebuah instansi untuk mencapai tujuan yang diharapkan.

2.4.3 Praktik Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

Menurut PP Nomor 60 Tahun 2008 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan

memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif, efisien, keandalan suatu laporan keuangan, pengamanan asset Negara, serta ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terdiri dari lima unsur, yaitu :

- a. Lingkungan pengendalian
- b. Penilaian risiko
- c. Kegiatan pengendalian
- d. Informasi dan komunikasi
- e. Pemantauan pengendalian intern.

Praktik SPIP sangat penting di dalam suatu organisasi dikarenakan untuk mencapai tujuan yang diharapkan dan mencapai sasaran yang telah direncanakan. Pentingnya SPIP untuk mencapai tata kelola pemerintahan yang baik maka pimpinan suatu organisasi atau instansi menjadikan penerapan praktik SPIP menjadi tanggung jawab bersama antara pimpinan dengan karyawan.

2.4.4 Peran Pengawasan

Menurut Sarwoto (2010) pengawasan adalah kegiatan manajer yang mengusahakan agar pekerjaan-pekerjaan terlaksana sesuai dengan rencana yang ditetapkan dan hasil yang dikehendaki. Pengawasan berfungsi untuk mengamati dan menilai kegiatan yang dilakukan dalam sebuah organisasi atau instansi untuk menjamin seluruh pekerjaan yang dilakukan sesuai dengan rencana yang ditetapkan sebelumnya untuk mencapai tujuan yang diharapkan.

Aspek pengawasan dalam penyusunan anggaran yaitu dengan membandingkan antara prestasi dengan yang dianggarkan. Dengan diterapkannya fungsi pengawasan maka suatu organisasi atau instansi dapat menggunakan anggaran dengan efisien dan tidak pemborosan dalam penggunaan anggaran. Sehingga dengan mudah suatu organisasi tersebut untuk mencapai tujuannya.

2.4.5 Penggunaan Teknologi Informasi

Menurut Warsita (2008) teknologi informasi adalah sarana dan prasarana (hardware, software, useware) sistem dan metode untuk memperoleh, mengirimkan, mengolah, menafsirkan, menyimpan, mengorganisasikan, dan menggunakan data secara bermakna. Teknologi informasi dioperasikan untuk memperoleh, mengkomunikasikan, dan menyajikan sebuah data. Di zaman modern seperti saat ini penggunaan teknologi informasi sangat dibutuhkan. Dalam penggunaan teknologi informasi diharapkan dapat membantu pihak yang berkepentingan dalam bertukar informasi dan memudahkan dalam melakukan suatu kegiatan. Dengan adanya teknologi informasi maka data ataupun informasi akan mudah didapat dan terdapat keakuratan dalam informasi tersebut.

2.4.6 Reward and Punishment

Reward atau penghargaan adalah suatu bentuk apresiasi yang diberikan oleh perorangan atau suatu lembaga yang berprestasi dan berhasil dalam mencapai tujuan tertentu (Mahmudi, 2015). Reward atau penghargaan biasanya memotivasi karyawan untuk melakukan hal yang bermanfaat untuk keberhasilan suatu organisasi.

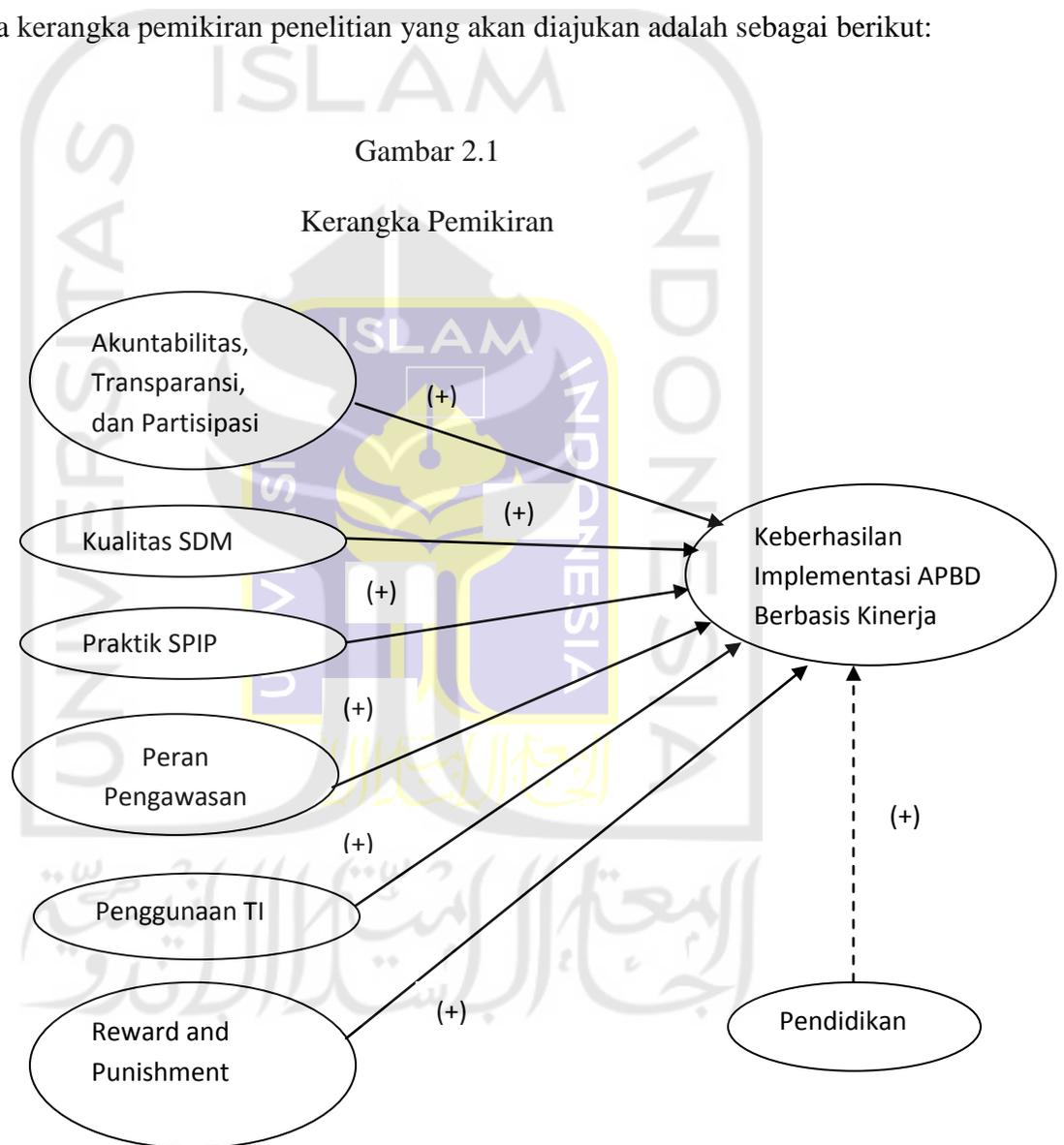
Punishment atau hukuman adalah suatu cara yang dilakukan untuk mengarahkan sebuah tingkah laku agar dapat diterima oleh umum. Sebuah aturan dan hukum sebagai alat pengendali suatu organisasi agar dalam kinerja suatu organisasi sesuai dengan tujuan yang diharapkan.

2.4.7 Tingkat Pendidikan

Menurut UU No 20 Tahun 2003 pengertian pendidikan adalah usaha sadar dan terencana untuk mewujudkan suasana belajar dan proses pembelajaran agar peserta didik secara aktif mengembangkan potensi yang ada dalam dirinya. Tujuan pendidikan nasional menurut UU No 20 Tahun 2003 adalah untuk mengembangkan kemampuan dan membentuk watak serta peradaban bangsa yang bermartabat dalam rangka mencerdaskan kehidupan bangsa.

2.5 Kerangka Pemikiran

Penentuan faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan implementasi anggaran berbasis kinerja ditentukan dengan melihat teori dan penelitian terdahulu sehingga kerangka pemikiran penelitian yang akan diajukan adalah sebagai berikut:



2.6 Pengembangan Hipotesis

2.6.1 Akuntabilitas, Transparansi, dan Partisipasi terhadap Keberhasilan Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Sebagaimana telah dijelaskan dalam landasan teori menurut perspektif teori agency, bahwa anggaran digunakan sebagai pertanggungjawaban. Dari teori agency tersebut dapat disimpulkan faktor faktor yang mempengaruhi anggaran juga akan mempengaruhi keberhasilan penerapan anggaran berbasis kinerja. Dalam tata kelola organisasi sektor publik dikenal prinsip *Good Governance*. Dalam prinsip tersebut dikenal beberapa aspek salah satunya yaitu akuntabilitas dan transparansi. Dalam akuntabilitas publik maka perlu pertanggungjawaban dan koordinasi yang baik agar informasi yang diberikan akurat (Mardiasmo, 2018). Dalam transparansi publik, organisasi sektor publik sebagai pengelola dana publik maka harus menyediakan informasi keuangan yang akurat, relevan, dan dapat dipercaya. Transparansi tersebut dapat menilai unsur korupsi dan manipulasi dalam perencanaan, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban anggaran.

Prinsip akuntabilitas harus diimbangi dengan prinsip transparansi dan partisipasi. Transparansi dibangun dari sistem informasi dan informasi tersebut langsung dapat diakses oleh pihak yang berkepentingan. Sedangkan dalam partisipasi mengacu bahwa pihak yang berkepentingan memiliki hak suara dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun melalui lembaga perantaranya. Hal ini menunjukkan bahwa akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi dibutuhkan

dalam proses penyusunan anggaran agar dapat dipertanggungjawabkan dan informasi yang didapat akurat dan relevan, semakin tinggi tingkat akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi maka akan semakin berhasil proses penyusunan anggaran.

Hasil penelitian Adiwirya dan Sudana (2015) yang membuktikan bahwa akuntabilitas dan transparansi berpengaruh positif terhadap keberhasilan pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

H1 : Akuntabilitas, Transparansi, dan Partisipasi berpengaruh positif terhadap keberhasilan penerapan APBD berbasis kinerja.

2.6.2 Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Keberhasilan Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Sebagaimana telah dijelaskan dalam landasan teori menurut perspektif teori agency, bahwa anggaran digunakan sebagai pertanggungjawaban. Dari teori agency tersebut dapat disimpulkan faktor-faktor yang mempengaruhi anggaran juga akan mempengaruhi keberhasilan penerapan anggaran berbasis kinerja. Dalam hal ini kualitas sumber daya manusia adalah kemampuan seseorang atau individu suatu organisasi (kelembagaan) untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuan secara efektif dan efisien (Winidyaningrum, 2009). Dalam implementasi penganggaran berbasis kinerja maka dibutuhkan sumber daya manusia yang berkualitas.

Sumber Daya Manusia memiliki peran penting dalam proses penyusunan anggaran. Sehingga dalam penganggaran diperlukan SDM yang memiliki kemampuan yang berkaitan dengan pengetahuan, ketrampilan, dan sikap dalam menyelesaikan kinerjanya sehingga dapat mencapai tujuannya dan suatu anggaran dapat terencana dan terrealisasi dengan baik. Jika kualitas sumber daya manusia dilaksanakan dengan baik, maka akan dengan mudah penganggaran berbasis kinerja diterapkan dan diimplementasikan.

Hasil penelitian Sumampow (2017) yang membuktikan bahwa sumber daya berpengaruh positif terhadap efektivitas penerapan anggaran berbasis kinerja. Bukti penelitian ini juga didukung dari hasil penelitian Anisatus dan Purnomosidhi (2015) yang membuktikan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap keberhasilan implementasi anggaran berbasis kinerja dalam konteks perguruan tinggi BLU. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

H2 : Kualitas Sumber Daya Manusia berpengaruh positif terhadap keberhasilan penerapan APBD berbasis kinerja.

2.6.3 Praktik Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Keberhasilan Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Sebagaimana telah dijelaskan dalam landasan teori menurut perspektif teori agency, bahwa anggaran digunakan sebagai pertanggungjawaban. Dari teori agency tersebut dapat disimpulkan faktor faktor yang mempengaruhi anggaran juga akan

mempengaruhi keberhasilan penerapan anggaran berbasis kinerja. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi. Dapat terwujudnya penyelenggaraan tata kelola pemerintahan yang baik salah satunya dipengaruhi oleh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Penyelenggaraan pemerintahan memiliki banyak kegiatan dan sangat luas seperti perencanaan, pelaksanaan, pertanggungjawaban, pengawasan, dan evaluasi. Sehingga dengan banyaknya kegiatan pemerintahan yang dilaksanakan maka perlu sistem pengendalian. Dengan demikian, sistem pengendalian intern pemerintah menjadi hal terpenting dalam *good governance*. Apabila SPIP dijalankan dengan baik maka tujuan dalam *good governance* akan dapat dengan mudah dicapai.

Hasil penelitian Ratmono dan Suryani (2016) yang membuktikan bahwa penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif terhadap keberhasilan penganggaran berbasis kinerja. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

H3 : Praktik Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif terhadap keberhasilan penerapan APBD berbasis kinerja.

2.6.4 Peran Pengawasan terhadap Keberhasilan Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Sebagaimana telah dijelaskan dalam landasan teori menurut perspektif teori agency, bahwa anggaran digunakan sebagai pertanggungjawaban. Dari teori agency tersebut dapat disimpulkan faktor faktor yang mempengaruhi anggaran juga akan mempengaruhi keberhasilan penerapan anggaran berbasis kinerja. Menurut Sarwoto (2010) pengawasan adalah kegiatan mananjer yang mengusahakan agar pekerjaan-pekerjaan terlaksana sesuai dengan rencana yang ditetapkan dan hasil yang dikehendaki. Tujuan pengawasan dalam pelaksanaan pemerintahan yaitu untuk mencegah penyimpangan pencapaian tujuan yang telah direncanakan, agar proses kerja yang telah dilaksanakan sesuai dengan prosedur yang ditetapkan dan tidak dilakukan penyimpangan, untuk mencegah dan menghilangkan hambatan yang mungkin terjadi, serta untuk mencegah penyalahgunaan wewenang.

Fungsi pengawasan pada dasarnya merupakan proses untuk memastikan agar perencanaan yang telah dirancang sesuai dengan apa yang diharapkan sehingga tidak menyimpang dari perencanaan tersebut. Sehingga dalam hal itu sangat dibutuhkan pengawasan dari pihak internal maupun eksternal dalam suatu instansi atau organisasi. Hal ini menunjukkan bahwa diperlukan pengawasan dalam pemerintahan agar dapat mencegah terjadinya penyimpangan antara perencanaan dengan pelaksanaan anggaran. Dengan peran pengawasan yang tinggi, maka penyimpangan

dalam suatu instansi akan semakin berkurang dan rencana yang sudah ditetapkan akan dengan mudah dicapai.

Hasil penelitian Nabilasari (2015) yang membuktikan bahwa peran pengawasan inspektorat berpengaruh positif terhadap penyusunan anggaran. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

H4 : Peran pengawasan berpengaruh positif terhadap keberhasilan penerapan APBD berbasis kinerja

2.6.5 Penggunaan Teknologi Informasi terhadap Keberhasilan Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Sebagaimana telah dijelaskan dalam landasan teori menurut perspektif teori agency, bahwa anggaran digunakan sebagai pertanggungjawaban. Dari teori agency tersebut dapat disimpulkan faktor faktor yang mempengaruhi anggaran juga akan mempengaruhi keberhasilan penerapan anggaran berbasis kinerja. Menurut Warsita (2008) teknologi informasi adalah sarana dan prasarana (hardware, software, useware) sistem dan metode untuk memperoleh, mengirimkan, mengolah, menafsirkan, menyimpan, mengorganisasikan, dan menggunakan data secara bermakna. Di zaman modern seperti sekarang ini, penggunaan teknologi informasi merupakan hal yang penting karena terdapat banyak suatu instansi maupun organisasi yang menerapkan teknologi informasi untuk mendukung berbagai kegiatan. Dengan adanya teknologi informasi yang semakin canggih maka dengan mudah suatu informasi dapat diterima dan diakses oleh siapapun. Sehingga, dalam

penggunaan teknologi informasi dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas suatu pekerjaan, sehingga akan mempermudah dalam melakukan pekerjaan. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya teknologi informasi maka akan mempermudah mendapatkan informasi dan lebih efektif dalam melakukan kinerja.

Hasil penelitian Sriharioto dan Ratna Wardhani (2012) membuktikan bahwa teknologi informasi berpengaruh positif terhadap keberhasilan pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja. Bukti penelitian ini juga didukung dari hasil penelitian Achyani dan Cahya (2011) juga menunjukkan bahwa informasi berpengaruh positif terhadap efektivitas pengimplementasian anggaran berbasis kinerja pada Pemerintah Kota Surakarta. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

H5 : Penggunaan teknologi informasi berpengaruh positif terhadap keberhasilan penerapan APBD berbasis kinerja.

2.6.6 Reward and Punishment terhadap Keberhasilan Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Sebagaimana telah dijelaskan dalam landasan teori menurut perspektif teori agency, bahwa anggaran digunakan sebagai pertanggungjawaban. Dari teori agency tersebut dapat disimpulkan faktor faktor yang mempengaruhi anggaran juga akan mempengaruhi keberhasilan penerapan anggaran berbasis kinerja. *Reward* adalah semua pendapatan yang berbentuk uang, barang langsung atau tidak langsung yang diterima karyawan sebagai imbalan atau jasa yang diberikan kepada perusahaan

(Hasibuan, 2007). *Punishment* adalah penderitaan yang diberikan atau ditimbulkan oleh seseorang sesudah terjadi suatu pelanggaran (Purwanto, 2009). Pemberian suatu *reward* (penghargaan) terhadap karyawan dapat menjadikan motivasi karyawan untuk bekerja dengan semaksimal mungkin dan bersaing dalam meningkatkan prestasi kinerja. Sedangkan dalam pemberian *punishment* (hukuman) diberikan kepada seseorang yang melakukan kesalahan atau pelanggaran yang menyimpang terhadap kinerja yang telah ditetapkan. Dengan adanya *punishment* (hukuman) dapat mencegah terjadinya pelanggaran dan memperkuat motivasi agar menghindarkan diri dari perbuatan yang menyimpang dalam kinerja, serta dapat meningkatkan kedisiplinan karyawan dalam kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya pemberian reward and punishment terhadap karyawan akan meningkatkan motivasi dan kedisiplinan karyawan dalam kinerjanya.

Hasil penelitian Sembiring (2009) yang membuktikan bahwa reward and punishment berpengaruh positif terhadap penerapan APBD berbasis kinerja di Tanah Karo. Sedangkan penelitian Hotdianty (2016) membuktikan bahwa reward (penghargaan) berpengaruh positif terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja dan punishment (hukuman) tidak berpengaruh terhadap penyusunan anggaran berbasis kinerja. Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

H6 : Reward and Punishment berpengaruh positif terhadap keberhasilan penerapan APBD berbasis kinerja.

2.6.7 Tingkat Pendidikan terhadap Keberhasilan Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja

Menurut Undang Undang No 20 Tahun 2003 pengertian pendidikan adalah usaha sadar dan terencana untuk mewujudkan suasana belajar dan proses pembelajaran agar peserta didik secara aktif mengembangkan potensi yang ada dalam dirinya. Tingkat pendidikan merupakan hal penting dan berpengaruh dalam proses penyusunan anggaran. Wawasan pengetahuan karyawan yang semakin luas akan mempengaruhi keberhasilan penyusunan anggaran. Semakin banyak ilmu pengetahuan yang didapatkan dan pengalaman maka dengan mudah seseorang menjalankan tugas yang dilimpahkan, sehingga dapat mencapai suatu keberhasilan dan tujuan. Dalam pengelolaan pelayanan publik pemerintah daerah harus melaksanakan secara efektif dan efisien. Sehingga dalam hal itu membutuhkan sumber daya manusia yang berpendidikan tinggi. Sumber daya dengan kualitas dan pendidikan tinggi akan membantu aparatur pemerintah dalam hal penyusunan anggaran daerah.