

**BAB II**  
**KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN**  
**DAN HIPOTESIS**

**2.1 Kajian Pustaka**

**2.1.1 Akuntansi**

Akuntansi disebut sebagai bahasa bisnis karena merupakan suatu alat untuk menyampaikan informasi keuangan kepada pihak-pihak yang memerlukannya. Semakin baik kita mengerti bahasa tersebut, maka semakin baik pula keputusan kita, dan semakin baik kita di dalam mengelola keuangan. <sup>[2]</sup> Untuk menyampaikan informasi-informasi tersebut, maka digunakanlah laporan akuntansi atau yang dikenal sebagai laporan keuangan. Laporan keuangan suatu perusahaan biasanya terdiri atas empat jenis laporan, yaitu neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan modal, dan laporan arus kas.

Menurut Warren dkk (2005:10) menjelaskan bahwa :

“Secara umum, akuntansi dapat didefinisikan sebagai system informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan”.

Menurut Charles T. Horngren, dan Walter T.Harrison (Horngren Harrison, 2007:4) :

“Akuntansi adalah sistem informasi yang mengukur aktivitas bisnis, memproses data menjadi laporan, dan mengkomunikasikan hasilnya kepada para pengambil keputusan”.

### 2.1.2 Profesionalisme

Profesionalisme sebuah kemampuan atau kemahiran sebagaimana yang sewajarnya terdapat pada atau dilakukan oleh seorang profesional. Profesionalisme dilihat dari sudut pandang kinerja instansi pemerintah daerah bagaimana mereka mampu dalam mengelola pemerintahan secara profesional dalam hal ini pengelolaan keuangan.

Profesionalisme disini lebih ditujukan kepada kemampuan aparatur dalam memberikan pelayanan yang baik, adil, dan inklusif dan tidak hanya sekedar kecocokan keahlian dengan tempat penugasan. Sehingga aparatur dituntut untuk memiliki kemampuan dan keahlian untuk memahami dan menterjemahkan aspirasi dan kebutuhan masyarakat kedalam kegiatan dan program pelayanan.

Dari pernyataan tersebut terdapat penekanan pada kemampuan pelaksanaan kegiatan kerja yang bermanfaat (nilai kebijakan) berdasarkan nilai-nilai etik.

Menurut Indarwanto (2000: 18) :

“Profesionalisme diartikan sebagai seluruh perilaku birokrasi adalah semata-mata bergerak untuk mengabdikan kepada Tuhan yang hasilnya diharapkan bermanfaat bagi manusia itu sendiri dan alam semesta raya.

Menurut Irfan Islamy (2000:12) :

“Profesional mempunyai pengertian bahwa ia memiliki kemampuan teknis (sebagai spesialis) dalam menjalankan tugas-tugasnya dan selalu berorientasi pada pemberian pelayanan yang baik pada masyarakat.”

Menurut Evans (2002: 6-7)

*“professionalism as an ideologically, attitudinally, intellectually, and epistemologically-based stance on the part of an individual, in relation to the practice of the profession to which s/he belongs, and which influences her/his professional practice.”*

Menurut Shafer, W.M., W.E. Park and L.J. Liao, (2001)

*“Professionalism is the conceptualization of interactions, attributes, obligations, roles and attitudes behavior required by employees of institutions.”*

Menurut Hoyle and Wallace (2005: 103)

*“Professionalism seems generally to be seen as the identification and expression of what is required and expected of members of a profession.”*

Profesionalisme menurut Dwiyanto (2006:157) adalah:

“Paham atau keyakinan bahwa sikap dan tindakan aparatur dalam menyelenggarakan kegiatan pemerintahan dan pelayanan selalu didasarkan pada ilmu pengetahuan dan nilai-nilai profesi aparatur yang mengutamakan kepentingan publik.”

Dari beberapa pengertian diatas dapat diartikan aparat pemerintahan diharuskan dapat memiliki sikap profesionalisme yang memiliki keandalan dalam setiap pekerjaannya dengan kebutuhan tugas serta dapat melaksanakan fungsinya secara tepat waktu dengan berlandaskan etos kerja yang tinggi dengan proses evolusi dalam mengembangkan profesi ke arah status profesional yang diharapkan.

Profesionalisme disini lebih ditujukan kepada kemampuan aparatur dalam memberikan pelayanan yang baik, adil, dan inklusif dan tidak hanya sekedar kecocokan keahlian dengan tempat penugasan. Sehingga aparatur dituntut untuk memiliki kemampuan dan keahlian untuk memahami dan menterjemahkan aspirasi dan kebutuhan masyarakat kedalam kegiatan dan program pelayanan.

Menurut Siagian (2009) profesionalisme diukur dari segi kecepatannya dalam menjalankan fungsi dan mengacu kepada prosedur yang telah disederhanakan. Menurut pendapat tersebut, konsep profesionalisme dalam diri aparat dilihat dari segi :

1. Kreatifitas (*creativity*)
2. Inovasi (*inovasi*)
3. Responsifitas (*responsivity*).

Jadi, indikator minimal untuk mengukur profesionalisme adalah berkinerja tinggi; taat asas; kreatif, inovatif, kreatifitas artinya memiliki kualifikasi di bidangnya. Sedangkan perangkat pendukung Indikator adalah standar kompetensi yang sesuai dengan fungsinya; kode etik profesi; sistem *reward and punishment* yang jelas; sistem pengembangan sumber daya manusia (SDM); dan standar indikator kinerja.

1. Konsep Kreativitas

Menurut Semiawan (2009: 44) kreativitas adalah modifikasi sesuatu yang sudah ada menjadi konsep baru. Dengan kata lain, terdapat dua konsep lama yang dikombinasikan menjadi suatu konsep baru. Artinya kreatifitas menciptakan hal-hal yang baru sangatlah penting dalam memberikan solusi dari berbagai masalah

dinamika organisasi khususnya bagi instansi pemerintah misalkan kemampuan aparatur dalam menyelesaikan hambatan yang berkaitan dengan pelayanan publik yang masih bersifat statis (mampu beradaptasi) atau aturan lama yang masih diterapkan tetapi sudah tidak relevan dengan tuntutan masyarakat masa kini. Kreativitas juga dapat menjadi cerminan potensi seseorang dalam membangun ide, gagasan untuk dikembangkan dan diperkaya untuk menciptakan sebuah inovasi. Pendapat Rogers (dalam Munandar, 2004) bahwa sumber dari kreativitas adalah kecenderungan untuk mengaktualisasikan diri, mewujudkan potensi, dorongan untuk berkembang dan menjadi matang, kecenderungan untuk mengekspresikan dan mengaktifkan semua kemampuan organisme.

## 2. Konsep inovasi

Kemampuan aparatur dalam memecahkan masalah-masalah pelayanan publik yang sering berkaitan dengan profesionalisme aparatur. Inovasi merupakan kelanjutan dari sebuah kreatifitas birokrasi melalui respon yang ada dari perubahan lingkungan. Inovasi dalam dunia birokrasi publik seringkali menghadapi hambatan dan benturan dari keberadaan aturan formal dan rendahnya sikap pemimpin yang visioner dalam lingkungan birokrasi publik. Inovasi menunjukkan bahwa birokrasi menemukan dan melakukan proses kerja baru yang bertujuan untuk menjadikan pekerjaan dan pelayanan menjadi lebih baik. Argument tersebut diperkuat oleh Ashkens dkk,1995 (Thoha,1997;16) bahwa suatu organisasi yang profesional dan modern berusaha untuk selalu berorientasi kepada pelanggan (publik) dan berusaha mendorong dan menghargai kreatifitas anggota. Kondisi dimana birokrasi publik Indonesia dewasa ini dihadapkan dengan lingkungan kerja yang tidak kondusif bagi terciptanya inovasi dan kurang

menghargai kreatifitas yang ada di dalamnya. Inovasi tidak hanya bertujuan untuk menciptakan suatu model kerja baru tetapi juga bertujuan untuk mencapai suatu kepuasan kerja bagi individu maupun organisasi dan kepuasan pelayanan bagi masyarakat. Upaya melakukan sebuah inovasi dalam lingkungan birokrasi pemerintah perlu mendapat dukungan penghargaan terhadap setiap kinerja aparatur sehingga lebih termotivasi lagi dalam melakukan pekerjaan dan lebih cenderung mendukung setiap aparatur berkreatifitas menemukan hal-hal yang baru serta meminimalisir segala bentuk hambatan misalkan proses kerja yang sangat prosedural dan birokratis juga pada aturan baku yang berkaitan dengan tugas dan fungsi organisasi.

Dari pendapat diatas bahwa inovasi menjadi sangat urgensi dilakukan dalam menghadapi perubahan lingkungan yang dinamis yang disebabkan oleh pengaruh modernisasi dan globalisasi saat ini, serta segala bentuk penghargaan, insentif bagi birokrat guna meningkatkan kompetisi serta gairah aparat dalam menjalankan tugas dan fungsi organisasi.

### 3. Konsep Responsifitas

Kemampuan aparatur dalam mengantisipasi dan menghadapi aspirasi baru, perkembangan baru, tuntutan baru, dan pengetahuan baru, dalam menjalankan tugas dan fungsinya sebagai pelayan masyarakat

Menurut (Siagian,2000;165) yang dimaksud dengan responsifitas adalah : Sebagai bentuk kemampuan birokrasi dalam mengantisipasi dan menanggapi aspirasi baru, kebutuhan baru dan tuntutan baru dari masyarakat. Aparatur pemerintah diharapkan memiliki kemampuan dalam merespon dan mengantisipasi

segala bentuk aspirasi masyarakat untuk kemudian aspirasi baru masyarakat diakomodir sebagai isu perumusan kebijakan pemerintah dalam program-program pelayanan publik. Sedangkan kegiatan pelayanan adalah merupakan bentuk dari kewajiban birokrasi dan pengabaian terhadap hal tersebut akan berdampak kepada kekecewaan masyarakat yang pada gilirannya mungkin berakibat kepada timbulnya “krisis kepercayaan” kepada pemerintah.

Dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalismenya, aparat Inspektorat harus memahami prinsip-prinsip pelayanan kepentingan publik serta menjunjung tinggi integritas, obyektivitas, dan independensi. Selain itu perlu memiliki sikap untuk melayani kepentingan publik, menghargai dan memelihara kepercayaan publik. Dalam mempertahankan profesionalismenya, aparat Inspektorat harus mengambil keputusan yang konsisten dengan kepentingan publik dalam melakukan pemeriksaan, tidak berpihak, bersikap jujur dan terbuka kepada entitas yang diperiksa dan para pengguna laporan hasil pemeriksaan serta bertanggung jawab untuk menggunakan pertimbangan profesionalismenya dalam menetapkan lingkup dan metodologi, menentukan pengujian dan prosedur yang akan dilaksanakan, melaksanakan pemeriksaan, dan melaporkan hasilnya (Standar Pemeriksa Keuangan Negara , 2007).

### **2.1.3 Anggaran Berbasis Kinerja**

#### **2.1.3.1 Pengertian Anggaran**

Anggaran (*Budget*) merupakan salah satu bentuk rencana yang biasanya dibuat dalam suatu organisasi. Namun harus disadari bahwa tidak setiap rencana dapat disebut anggaran. (Sri Rahayu dan Andry Arifian Rachman 2013:4)

Pengertian anggaran menurut Horngren et al. (2009) :

*“ A Budget is (a) the quantitative expression of a proposed plan of action by management for a specific period and (b) an aid to coordinate what needs to be done to implement that plan”.*

Menurut Sri Rahayu dan Andry Arifian Rachman (2013:4):

“ Anggaran merupakan alat perencanaan dan pengendalian. Perencanaan adalah pandangan ke depan untuk melihat tindakan apa yang seharusnya dilakukan agar dapat mewujudkan tujuan-tujuan tertentu, sedangkan pengendalian adalah melihat ke belakang, memutuskan apa yang sebenarnya telah terjadi dan membandingkannya dengan hasil yang direncanakan sebelumnya”.

Penganggaran (*budgeting*) merupakan proses yang dilakukan untuk mengembangkan anggaran organisasi. Jadi penganggaran adalah proses kegiatan yang menghasilkan anggaran tersebut sebagai suatu hasil kerja (output) serta proses kegiatan yang berkaitan dengan pelaksanaan fungsi-fungsi anggaran, mulai tahap persiapan yang diperlukan sebelum dimulainya penyusunan rencana, pengumpulan berbagai data dan informasi yang diperlukan, pembagian tugas perencanaan, penyusunan rencananya sendiri, implementasi dari rencana tersebut, sampai pada tahap pengawasan dan evaluasi dari hasil rencana itu.

Dari beberapa definisi yang telah dikemukakan di atas maka dapat disimpulkan bahwa anggaran adalah sebuah alat untuk dapat merencanakan dan memperoleh tujuan dalam waktu tertentu, dengan perencanaan dan penyusunan serta pengawasan yang baik.



### 2.1.3.2 Pengertian Kinerja

Kinerja adalah keberhasilan personil, tim, atau unit organisasi dalam mewujudkan sasaran strategik yang telah ditetapkan sebelumnya dengan perilaku yang diharapkan. Keberhasilan pencapaian strategik yang menjadi basis pengukuran kinerja perlu ditentukan ukurannya dan ditentukan inisiatif strategik untuk mewujudkan sasaran tersebut.

Menurut Mangkunegara (2007:65) adalah sebagai berikut:

“Kinerja adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dapat dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugas sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya.”

Menurut Malayu Hasibuan (2011:7) mengatakan bahwa:

“Kinerja adalah suatu hasil kerja yang dicapai seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan serta waktu”.

Dengan kata lain kinerja merupakan susunan kegiatan yang telah dilakukan oleh organisasi. Indikator Kinerja menurut Indra Bastian (2006:267) adalah ukuran kuantitatif dan kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan. Indikator kinerja menurut Indra Bastian (2006:267) meliputi hal-hal berikut:

1. Indikator masukan (*Input*) adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran. Indikator ini dapat berupa dana, sumber daya manusia, informasi, kebijaksanaan/peraturan perundang-undangan, dan sebagainya.

2. Indikator Keluaran (*Output*) adalah sesuatu yang diharapkan langsung dicapai dari suatu kegiatan yang dapat berupa fisik dan/atau nonfisik.
3. Indikator hasil (*Outcomes*) adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsinya *output* atau efek langsung dari *output* pada jangka menengah (efek langsung).
4. Indikator manfaat (*Benefits*) adalah sesuatu yang terkait dengan tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan.
5. Indikator dampak (*Impacts*) adalah pengaruh yang ditimbulkan baik positif ataupun negatif terhadap setiap tingkatan indikator berdasarkan asumsi yang telah ditetapkan.

### **2.1.3.3 Pengertian Anggaran Berbasis Kinerja**

Anggaran kinerja mencerminkan beberapa hal. Pertama, maksud dan tujuan permintaan dana. Kedua, biaya dari program-program yang diusulkan dalam mencapai tujuan ini. Dan yang ketiga, data kuantitatif yang dapat mengukur pencapaian serta pekerjaan yang dilaksanakan untuk tiap-tiap program. Anggaran berbasis kinerja ( *Performance based budgeting* ) pada dasarnya adalah sebuah sistem penganggaran yang berorientasi pada output.

Menurut Indra Bastian (2007:171) Anggaran Berbasis Kinerja adalah :

“Anggaran berbasis kinerja adalah sistem penganggaran yang berorientasi pada “*output*” organisasi yang berkaitan sangat erat dengan visi, misi dan rencana strategis organisasi”.

Menurut Mahmudi (2007;158) pengertian anggaran berbasis kinerja yaitu :

“Sistem yang mencakup kegiatan penyusunan dan tolak ukur kinerja sebagai instrumen untuk mencapai tujuan dan sasaran program.”

Menurut Abdul Halim (2007:177) Anggaran Berbasis Kinerja adalah :

“Anggaran Berbasis Kinerja merupakan metode penganggaran bagi manajemen untuk mengaitkan setiap pendanaan yang dituangkan dalam kegiatan-kegiatan dengan keluaran dan hasil yang diharapkan termasuk efisiensi dalam pencapaian hasil dan keluaran tersebut. Keluaran dan hasil tersebut dituangkan dalam target kinerja pada setiap unit kinerja”.

Menurut Geoffrey F. Segal dan Adam B. Summers (2002: 25) :

*“Performance-based Budgeting is an ongoing program that links measured results with allocations of funding. Departments are responsible for creating measurements to track the efficiencies of their operations. Performance and cost data enable policymakers to make operational and budgetary decisions that relate levels of spending to the services provided to the public. Departments are also using customer surveys designed to measure satisfaction with department services.”*

Menurut Joyce dan Sieg (2000) *Performance Based Budgeting* :

*“A continuum that involves the availability and use of performance information at each of the various stages of the budget process – budget preparation, budget approval, budget execution, and audit and evaluation.” This definition is somewhat broader than the first two, emphasizing the importance of information availability and use throughout a very fluid budget process”.*

Pengertian anggaran kinerja menurut *Government Performance Result Act (GPRA)*, 1994 dalam Yuwono dkk. (2008:81) adalah sebagai berikut:

*“Performance budgeting systematic approach to help government become more responsive to the taxpaying public by linking program funding to performance and production”.*

Berdasarkan beberapa definisi di atas dapat diartikan bahwa anggaran berbasis kinerja adalah sebuah strategi dalam penyusunan anggaran dengan pendekatan kinerja dengan tujuan utama yang merupakan hasil atau (*output*), dengan tujuan yang berlandaskan pada hasil maka setiap kegiatan haruslah sesuai dengan rencana anggaran.

Penganggaran dengan pendekatan kinerja ini berfokus pada efisiensi penyelenggaraan suatu aktivitas. Efisiensi itu sendiri adalah perbandingan antara output dengan input. Suatu aktivitas dikatakan efisien, apabila output yang dihasilkan lebih besar dengan input yang sama, atau output yang dihasilkan adalah sama dengan input yang lebih sedikit. Anggaran ini tidak hanya didasarkan pada apa yang dibelanjakan saja, seperti yang terjadi pada sistem anggaran tradisional, tetapi juga didasarkan pada tujuan/rencana tertentu yang pelaksanaannya perlu disusun atau didukung oleh suatu anggaran biaya yang cukup dan penggunaan biaya tersebut harus efisien dan efektif.

Pengukuran kinerja (tolok ukur) digunakan untuk menilai keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan kegiatan/program/kebijakan sesuai dengan sasaran dan tugas yang telah ditetapkan dalam rangka mewujudkan visi dan misi pemerintah daerah. Salah satu aspek yang diukur dalam penilaian kinerja pemerintah daerah adalah aspek keuangan berupa anggaran berbasis kinerja. Untuk melakukan suatu pengukuran kinerja perlu ditetapkan indikator-indikator terlebih dahulu antara lain indikator masukan (*input*) berupa dana, sumber daya manusia dan metode kerja. Agar input dapat diinformasikan dengan akurat dalam suatu anggaran, maka perlu dilakukan penilaian terhadap kewajarannya.

### 2.1.3.3.1 Penyusunan Anggaran Berbasis Kinerja

Penyusunan anggaran berbasis kinerja memerlukan tiga komponen untuk masing-masing program dan kegiatan sebagaimana uraian Pasal 7 ayat (2) Peraturan Pemerintah No. 21 tahun 2004 tentang Penyusunan Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga berupa:

#### 1. Indikator Kinerja

Indikator Kinerja merupakan alat ukur untuk menilai keberhasilan suatu program atau kegiatan. Dalam buku panduan ini Indikator Kinerja yang digunakan terdiri dari *Key Performance Indicator* (KPI) diterjemahkan sebagai Indikator Kinerja Utama Program (IKU Program) untuk menilai kinerja program, Indikator Kinerja Kegiatan (IK Kegiatan) untuk menilai kinerja kegiatan, dan Indikator Keluaran untuk menilai kinerja subkegiatan (tingkatan di bawah kegiatan). Penentuan indikator kinerja harus memenuhi kriteria-kriteria sebagai berikut (BPKP,2005):

##### a. Spesifik.

Berarti unik, menggambarkan objek atau subjek tertentu, tidak berdwimakna atau diinterpretasikan lain. Indikator untuk tiap-tiap unit organisasi berbeda-beda tergantung pada tipe pelayanan yang dihasilkan. Agar betul-betul menggambarkan program yang akan dilaksanakan, penentuan indikator kinerja perlu mempertimbangkan komponen berikut:

1. Biaya pelayanan (*cost of service*) yang biasanya diukur dalam bentuk biaya unit.

2. Penggunaan (*utilization*) dimana indikator untuk komponen ini pada dasarnya mempertimbangkan antara jumlah pelayanan yang ditawarkan dengan permintaan publik.
  3. Kualitas dan standar pelayanan (*quality and standards*), merupakan komponen yang paling sulit diukur, karena menyangkut pertimbangan yang sifatnya subjektif.
  4. Cakupan pelayanan (*coverage*) perlu dipertimbangkan apabila terdapat kebijakan atau peraturan perundangan yang mensyaratkan untuk memberikan pelayanan dengan tingkat pelayanan minimal yang telah ditetapkan.
  5. Kepuasan (*satisfaction*) biasanya diukur melalui metode jajak pendapat secara langsung. Pembuatan indikator kinerja tersebut memerlukan kerja sama antar unit kerja.
- b. Dapat diukur.

Secara objektif dapat diukur baik yang bersifat kuantitatif maupun kualitatif. Pengukuran kinerja dapat menggunakan informasi finansial maupun informasi nonfinansial. Pengukuran laporan kinerja finansial diukur berdasarkan pada anggaran yang telah dibuat. Penilaian tersebut dilakukan dengan menganalisis varians (selisih atau perbedaan) antara kinerja aktual dengan yang dianggarkan. Informasi nonfinansial dapat menambah keyakinan terhadap kualitas proses pengendalian manajemen. Teknik pengukuran kinerja yang komprehensif yang banyak dikembangkan oleh berbagai organisasi dewasa ini adalah *balanced*

*scorecard*. Pengukuran dengan metode *Balanced scorecard* melibatkan empat aspek, yaitu perspektif financial, prespektif kepuasan pelanggan, perspektif proses internal, serta perspektif pembelajaran dan pertumbuhan.

c. Relevan.

Indikator kinerja sebagai alat ukur harus terkait dengan apa yang diukur dan menggambarkan keadaan subjek yang diukur, bermanfaat bagi pengambilan keputusan. Indikator kinerja harus dapat dimanfaatkan oleh pihak internal maupun eksternal. Pihak internal dapat menggunakannya dalam rangka meningkatkan kuantitas dan kualitas pelayanan serta efisiensi biaya. Dengan kata lain, indikator kinerja berperan untuk menunjukkan, memberi indikasi atau menfokuskan perhatian pada bidang yang relevan dilakukan tindakan perbaikan. Pihak eksternal dapat menggunakan indikator kinerja sebagai kontrol dan sekaligus sebagai informasi dalam rangka mengukur tingkat akuntabilitas publik. Indikator kinerja akan membantu para manajer publik untuk memonitor pencapaian program dan mengidentifikasi masalah yang penting.

d. Tidak bias.

Tidak memberikan kesan atau arti yang menyesatkan. Indikator kinerja yang ditetapkan harus dapat membantu memperjelas tujuan organisasi serta dapat menunjukkan standar kinerja dan efektivitas pencapaian program organisasi.

2. Standar Biaya

Standar biaya yang digunakan merupakan standar biaya masukan pada awal tahap perencanaan anggaran berbasis kinerja, dan nantinya menjadi standar biaya keluaran. Pengertian tersebut diterjemahkan berupa Standar Biaya Umum (SBU) dan Standar Biaya Khusus (SBK). SBU digunakan lintas kementerian negara/lembaga dan/atau lintas wilayah, sedangkan SBK digunakan oleh Kementerian Negara/Lembaga tertentu dan/atau di wilayah tertentu. Dalam konteks penerapan PBK di Indonesia, standar biaya mempunyai peran unik. Standar biaya tidak dikenal oleh negara-negara yang telah terlebih dahulu menerapkan PBK. PBK menggunakan standar biaya sebagai alat untuk menilai efisiensi pada masa transisi dari sistem penganggaran yang bercorak “*input base*” ke penganggaran yang bercorak “*output base*”. K/L diharuskan untuk merumuskan keluaran kegiatan beserta alokasi anggarannya. Alokasi anggaran tersebut dalam proses penyusunan anggaran mendasarkan pada prakiraan cara pelaksanaannya (asumsi). Pada saat pelaksanaan kegiatan, cara pelaksanaannya dapat saja berbeda sesuai dengan kondisi yang ada, sepanjang keluaran kegiatan tetap dapat dicapai. Sudut pandang pemikiran tersebut sejalan dengan prinsip *let the manager manage*.



Butir-butir pemikiran mengenai pengembangan standar biaya dalam rangka mendukung penerapan PBK dapat dikemukakan Bab II Konsep Penganggaran Berbasis Kinerja sebagai berikut :

- Standar biaya merupakan alat bantu untuk penyusunan anggaran;
- Standar biaya merupakan kebutuhan anggaran yang paling efisien untuk menghasilkan keluaran. Perubahan jumlah/angka standar biaya dimungkinkan karena adanya perubahan parameter yang dijadikan acuan. Parameter tersebut dapat berupa angka inflasi, keadaan kondisi darurat (*force majeure*), atau hal lain yang ditetapkan sebagai parameter; Standar biaya dikaitkan dengan pelayanan yang diberikan oleh K/L (Standar Pelayanan Minimal).

### 3. Evaluasi Kinerja

Evaluasi kinerja merupakan proses penilaian dan pengungkapan masalah implementasi kebijakan untuk memberikan umpan balik bagi peningkatan kualitas kinerja, baik dari sisi efisiensi dan efektivitas dari suatu program/kegiatan. Cara pelaksanaan evaluasi dapat dilakukan dengan cara membandingkan hasil terhadap target (dari sisi efektivitas) dan realisasi terhadap rencana pemanfaatan sumber daya (dilihat dari sisi efisiensi). Hasil evaluasi kinerja merupakan umpan balik (*feed back*) bagi suatu organisasi untuk memperbaiki kinerjanya.

Evaluasi kinerja kegiatan merupakan proses penilaian terhadap pencapaian tujuan dan pengungkapan kendala baik pada saat penyusunan maupun pada saat implementasi kebijakan untuk memberikan umpan balik bagi peningkatan kualitas kinerja kebijakan dari sisi efisiensi dan efektivitas. Evaluasi kinerja

kegiatan meliputi evaluasi efisiensi tingkatkehematan pemanfaatan sumber daya (*input*) yang dilakukanmelalui perbandingan realisasi dan rencana pemanfaatan sumberdaya (*input*) pada setiap jenis kegiatan/subkegiatan dan evaluasi efektivitas ketepatan hasil (*output*) dilakukan melalui perbandingan hasil (*output*) dengan target rencana.

Evaluasi kinerja kegiatan yang berkesinambungan memberikaninformasi kemajuan serta keberhasilan program berupa: efektivitaspencapaian sasaran program dan, efisiensi biaya program. Secararinci manfaat pengukuran dan Evaluasi Kinerja dalam penerapanpenganggaran berbasis kinerja, adalah:

1. Membantu untuk mempersiapkan laporan kinerja dalam waktu yang singkat;
2. Mengetahui kekurangan-kekurangan yang perlu diperbaiki dan menjaga kinerja yang sudah baik;
3. Sebagai dasar (informasi) yang penting untuk melakukan evaluasi program;
4. Sebagai bahan masukan/rekomendasi kebijakan selanjutnya; dan
5. Sebagai dasar untuk melakukan monitoring dan evaluasi selanjutnya.

#### **2.1.3.3.2 Prinsip dan Tujuan Penganggaran Berbasis Kinerja**

Prinsip-prinsip yang digunakan dalam penganggaran berbasis kinerja menurut Badan Perencanaan Pembangunan Nasional (Bappenas) meliputi:

1. Alokasi Anggaran Berorientasi pada Kinerja (*output and outcomeoriented*)  
Alokasi anggaran yang disusun dalam dokumen rencana kerja dan anggaran dimaksudkan untuk memperoleh manfaat yang sebesar-besarnya dengan menggunakan sumber daya yang efisien. Dalam hal ini, program/kegiatan

harus diarahkan untuk mencapai hasil dan keluaran yang telah ditetapkan dalam rencana.

## 2. Fleksibilitas

Pengelolaan anggaran untuk mencapai hasil dengan tetap menjaga prinsip akuntabilitas (*let the manager manages*) Prinsip tersebut menggambarkan keleluasaan manager unit kerja dalam melaksanakan kegiatan untuk mencapai keluaran sesuai rencana. Keleluasaan tersebut meliputi penentuan cara dan tahapan suatu kegiatan untuk mencapai keluaran dan hasilnya pada saat pelaksanaan kegiatan, yang memungkinkan berbeda dengan rencana kegiatan. Cara dan tahapan kegiatan beserta alokasi anggaran pada saat perencanaan merupakan dasar dalam pelaksanaan kegiatan. Dalam rangka akuntabilitas pengelolaan keuangan negara seorang manager unit kerja bertanggung jawab atas penggunaan dana dan pencapaian kinerja yang telah ditetapkan (*outcome*).

## 3. *Money Follow Function, Function Followed by Structure*

*Money follow function* merupakan prinsip yang menggambarkan bahwa pengalokasian anggaran untuk mendanai suatu kegiatan didasarkan pada tugas dan fungsi unit kerja sesuai maksud pendiriannya (biasanya dinyatakan dalam peraturan perundangan yang berlaku).

Berdasarkan prinsip-prinsip tersebut di atas maka tujuan penerapan PBK diharapkan:

1. Menunjukkan keterkaitan antara pendanaan dan prestasi kinerja yang akan dicapai (*directly linkages between performance and budget*);
2. Meningkatkan efisiensi dan transparansi dalam pelaksanaan (*operational efficiency*);
3. Meningkatkan fleksibilitas dan akuntabilitas unit dalam melaksanakan tugas dan pengelolaan anggaran (*more flexibility and accountability*).

#### **2.1.3.3.3 Unsur-unsur Pokok Anggaran Berbasis Kinerja**

Dalam rangka penerapan anggaran berbasis kinerja terdapat unsur-unsur yang harus dipahami dengan baik oleh semua pihak yang terkait dengan pelaksanaan anggaran berbasis kinerja. Unsur-unsur pokok anggaran berbasis kinerja yang harus dipahami menurut Indra Bastian (2006: 175) diantaranya :

1. Pengeluaran pemerintah dikelompokkan menurut program dan kegiatan.
2. *Performance measurement* ( Pengukuran hasil Kinerja )
3. Program reporting ( Pelaporan Program).

Sedangkan menurut Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan (BPPK,2008 :14-19) unsur-unsur anggaran berbasis kinerja yaitu sebagai berikut :

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

Pengukuran kinerja adalah suatu proses yang obyektif dan sistematis dalam mengumpulkan, menganalisis dan menggunakan informasi untuk menentukan seberapa efektif dan efisien pelayanan yang dilaksanakan oleh pemerintah mencapai tujuan dan sasaran yang telah

ditetapkan. Konsekuensi anggaran berbasis kinerja yang menghubungkan perencanaan strategis ( tertuang dalam program) dengan penganggaran (tertuang dalam kegiatan-kegiatan yang dilaksanakan).

a. Menentukan Program dan Kegiatan dengan Jelas

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

b. Sistem Informasi yang Memadai

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

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

c. Pihak Eksternal (*independen*)

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

d. Mengukur Kinerja Yang Strategis (*key performance indicators*)

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

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

Pelaksanaan penganggaran berdasarkan kinerja sulit dicapai dengan optimal tanpa ditunjang dengan faktor-faktor yang dapat menunjang pelaksanaan penganggaran berbasis kinerja yaitu berupa ganjaran dan hukuman (*Reward and Punishment*) bagi para pelaksana penganggaran. Penghargaan dan hukuman (*Reward and Punishment*) tersebut diantaranya adalah:

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

b. Penerapan Efisiensi (*savings*)

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

c. Penahanan atas Penerimaan yang Diperoleh Oleh Suatu Lembaga  
Penahanan atas penerimaan yang diperoleh oleh suatu lembaga

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

### **3. Kontrak Kinerja**

Jika penganggaran berdasarkan kinerja telah dapat berkembang dengan baik, kontrak kinerja dapat mulai diterapkan. Atas nama pemerintah, Departemen Keuangan dapat melaksanakan kontrak atas pencapaian suatu kinerja dengan kementerian negara/ lembaga teknis lainnya, begitu juga antara menteri dengan unit organisasi di bawahnya.

Walaupun demikian, suatu sistem kontrak kinerja harus didukung oleh faktor-faktor berikut ini :

- a. Definisi yang jelas terhadap pelayanan yang dikontrakkan.
- b. Kewenangan yang ada bagi pihak kementerian negara/ lembaga untuk mengelola sumber daya yang ada.

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

### **4. Kontrol Eksternal dan Internal**

Sistem kontrol eksternal terhadap penggunaan anggaran harus dilakukan oleh badan di luar pengguna anggaran. Pengguna anggaran harus mendapat persetujuan sebelum menggunakan anggaran mereka.



Kontrol diarahkan pada kontrol input suatu kegiatan, serta apa dan bagaimana pencapaian output. Menciptakan kontrol yang efektif harus memenuhi persyaratan sebagai berikut :

- 1) Adanya pemisahan antara lembaga kontrol dan lembaga pengguna anggaran,
- 2) Kontrol dilakukan pada *input*, *output* dan *outcome*,
- 3) Kontrol dilakukan sebelum dan sesudah anggaran digunakan.

## **5. Pertanggungjawaban Manajemen**

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

### **2.1.4 Pengelolaan Keuangan Daerah**

Berdasarkan Pasal 1 Peraturan Pemerintah Nomor 13 Tahun 2006, Pengelolaan Keuangan Daerah adalah keseluruhan kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, pertanggungjawaban, dan pengawasan keuangan daerah.

Pemegang kekuasaan Pengelolaan Keuangan Daerah adalah Kepala Daerah dimana Kepala Daerah sebagai pemegang kekuasaan pengelolaan keuangan daerah dan mewakili Pemerintah daerah dalam kepemilikan kekayaan daerah yang dipisahkan. Menurut UU No 12 tahun 2008 tentang Pemerintah Daerah, Kepala Daerah mempunyai kewenangan menetapkan:

1. Kebijakan pelaksanaan APBD;
2. Kebijakan pengelolaan barang daerah;
3. Kuasa pengguna anggaran/pengguna barang;
4. Bendahara penerimaan dan/atau bendahara pengeluaran;
5. Pejabat yang melakukan penerimaan daerah;
6. Pejabat yang mengelola utang dan piutang daerah;
7. Pejabat yang mengelola barang milik daerah;
8. Pejabat yang menguji tagihan dan memerintahkan pembayaran.

#### **2.1.4.1 Konsep Pengelolaan Keuangan Daerah**

Istilah “pengelolaan” keuangan diangkat dari konsep hukum keuangan Belanda dari kata “beheer”. Mamesa (dalam Halim, 2007:23) mengatakan bahwa:

“Keuangan daerah dapat diartikan sebagai hak dan kewajiban yang dapat dinilai dengan uang, juga segala satuan, baik berupa uang maupun barang, yang dapat dijadikan kekayaan daerah sepanjang belum dimiliki/dikuasai oleh negara atau daerah yang lebih tinggi serta pihak-pihak lain sesuai ketentuan/peraturan perundangan yang berlaku”

Menurut Peraturan Pemerintah No. 13 Tahun 2006, tentang pengelolaan keuangan daerah dalam Pasal 1 ayat 6, keuangan daerah adalah :

“Keuangan Daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut.”

Ruang lingkup pengelolaan keuangan tidak hanya terbatas pada kewenangan yang dimiliki pemegang kekuasaan otorisasi, koordinasi dan

perbendaharaan, tetapi mulai dari otorisasi penetapan kebijakan yang berkaitan dengan perencanaan umum (Penyusunan arah kebijakan umum anggaran, fungsi penyusunan, fungsi pemungutan pendapatan, fungsi perbendaharaan umum daerah, fungsi pemungutan anggaran serta fungsi pengawasan dan pertanggungjawaban).

Dalam aktivitas pemerintah, garis besar pengelolaan keuangan daerah adalah yang dikelola langsung dalam APBD direncanakan penerimaan dan belanja daerah dalam satu tahunan anggaran. Seiring dengan reformasi di sektor lain, di dalam pengelolaan keuangan daerah dilakukan pula reformasi dengan menggunakan pendekatan baru dalam pengelolaan keuangan daerah. Reformasi yang dilakukan adalah reformasi pendekatan dalam penganggaran dari penganggaran tradisional (*tradisional budget*) menjadi anggaran berbasis kinerja (*performance budget*).

Mencermati struktur APBD yang merupakan satu kesatuan yang terdiri dari pendapatan daerah, belanja daerah dan pembiayaan, maka ketiga hal diatas sangat perlu dicermati dalam upaya mengamankan keuangan daerah dari penjarahan oleh koruptor. Baik pendapatan daerah dan belanja daerah maupun pembiayaan lain yang sangat rentan dari praktik korupsi.

Berdasarkan uraian berbagai konsep diatas maka pengelolaan keuangan daerah adalah penggunaan dan pelaksanaan anggaran yang telah sesuai dengan 38

yang ditetapkan dan juga tidak menyimpang dari peraturan dan undang-undang yang berlaku, serta sebagai pertanggungjawaban dan pengawasan instansi pemerintah dalam pelaksanaannya.

#### **2.1.4.2 Siklus Pengelolaan Keuangan Daerah**

Adapun siklus pengelolaan keuangan daerah menurut Mahmudi (2005:15) pada dasarnya terdiri dari tiga tahap yaitu :

1. Tahap Perencanaan

Tahap perencanaan merupakan tahapan yang sangat krusial. Peran Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dan masyarakat dalam tahap perencanaan ini sangat besar. Kualitas hasil (*outcome*) dari pengelolaan keuangan daerah sangat dipengaruhi oleh seberapa bagus perencanaan dibuat. *Input* dalam tahap perencanaan ini berupa dokumen perencanaan yang dimiliki oleh pemerintah daerah.

2. Tahap Pelaksanaan

*Output* dari tahap pelaksanaan adalah berupa Rencana Anggaran Pendapatan Belanja Daerah yang telah disahkan oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah menjadi Anggaran Pendapatan Belanja Daerah. *Output* dari tahap perencanaan tersebut akan menjadi input bagi tahap pelaksanaan, yaitu implementasi anggaran. Dalam tahap pelaksanaan anggaran terdapat suatu proses berupa Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD). Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah ini sangat penting, karena bagaimanapun bagusnya perencanaan anggaran apabila dalam tahap implementasi tidak terdapat Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah yang

memadai, maka banyak hal yang direncanakan tidak mencapai hasil yang diinginkan. Sistem Akuntansi Pendapatan yang buruk akan memicu terjadinya kebocoran inefisiensi, dan ketidakakuratan laporan keuangan.

### 3. Tahap Pelaporan, Pengawasan, dan Pengendalian

*Output* dari tahap pelaksanaan berupa laporan pelaksanaan anggaran akan menjadi input untuk tahap pelaporan. Input tersebut akan diproses lebih lanjut untuk menghasilkan output berupa laporan keuangan yang akan dipublikasikan. Proses pelaporan tersebut dilakukan dengan mengacu Sistem Akuntansi Pendapatan Daerah yang telah ditetapkan. Setelah disesuaikan dengan Standar Akuntansi Pemerintah, maka laporan keuangan tersebut siap diaudit oleh *auditor independent*. Selanjutnya setelah diaudit dapat didistribusikan kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah dan dipublikasikan kepada masyarakat, sebagai bahan evaluasi kinerja dan memberikan umpan balik bagi perencanaan periode berikutnya.

#### **2.1.4.3 Azas Umum dan Tujuan Pengelolaan Keuangan Daerah**

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri No.13 Tahun 2006 Pasal 4, mengenai azas umum pengelolaan keuangan daerah dimana Keuangan daerah dikelola dengan azas sebagai berikut:

##### 1. Secara Tertib

Yang dimaksud dengan secara tertib adalah bahwa keuangan daerah dikelola secara tepat waktu dan tepat guna yang didukung dengan bukti-bukti administrasi yang dapat dipertanggungjawabkan.

2. Taat pada peraturan perundang-undangan

Dengan maksud bahwa pengelolaan keuangan daerah harus berpedoman pada peraturan perundang-undangan.

3. Efektif

Merupakan pencapaian hasil program dengan target yang telah ditetapkan, yaitu dengan cara membandingkan keluaran dengan hasil.

4. Efisien

Merupakan pencapaian keluaran yang maksimum dengan masukan tertentu atau penggunaan masukan terendah untuk mencapai keluaran tertentu.

5. Ekonomis

Merupakan pemerolehan masukan dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada tingkat harga terendah.

6. Transparan

Merupakan prinsip keterbukaan yang memungkinkan masyarakat untuk mengetahui dan mendapatkan akses informasi seluas-luasnya tentang keuangan daerah.

7. Bertanggung jawab

Merupakan wujud dari kewajiban seseorang untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan.

#### 8. Keadilan

Keadilan adalah keseimbangan distribusi kewenangan dan pendanaannya dan/keseimbangan distribusi hak dan kewajiban berdasarkan pertimbangan yang objektif.

#### 9. Kepatutan

Kepatutan adalah tindakan atau suatu sikap yang dilakukan dengan wajar dan proporsional.

#### 10. Manfaat untuk masyarakat

Maksudnya keuangan daerah diutamakan untuk pemenuhan kebutuhan masyarakat.

Menurut Domai ( dalam Rinaldi, 2011 ) tujuan utama dari pengelolaan keuangan daerah adalah :

1. Memanfaatkan semaksimal mungkin sumber-sumber pendapatan suatu daerah.
2. Setiap anggaran daerah yang dibuat/ disusun diusahakan berdasar pada perbaikan-perbaikandari anggaran daerah sebelumnya.
3. Sebagai landasan formal dari suatu kegiatan yang lebih terarah dan teratur sertamemudahkan untuk melakukan pengawasan.
4. Memudahkan koordinasi dari masing-masing institusi dan dapat diarahkan sesuaidengan apa yang diprioritaskan dan dituju Pemerintah Daerah.

5. Untuk menampung dan menganalisa serta memudahkan dalam pengambilan keputusan tentang alokasi pembiayaan terhadap proyek-proyek atau kebutuhan lain yang diajukan oleh masing-masing institusi.

#### **2.1.4.4 Perencanaan Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah**

Menurut Bartal dan Martin (1999:36) dalam Maman Ukas (2006:51) perencanaan adalah proses penentuan tujuan-tujuan dan menetapkan cara-cara terbaik untuk mencapainya.

Berdasarkan Permendagri No 13 Tahun 2006, tahap perencanaan merupakan proses penetapan tindakan pada masa depan yang berupa sasaran dan target sehingga mempunyai visi dan misi yang jelas untuk mencapai tujuannya. Dalam tahap perencanaan harus menghasilkan keefektifan dan juga efisiensi dalam pelaksanaannya. Oleh karena itu untuk dapat mengendalikan tingkat efisiensi dan efektifitas anggaran, maka dalam perencanaan anggaran perlu diperhatikan : 1) Penetapan secara jelas tujuan dan sasaran, hasil dan manfaat, serta indikator kinerja yang ingin dicapai, 2) Penetapan prioritas kegiatan dan perhitungan beban kerja, serta penetapan harga satuan yang rasional.

Aspek perencanaan memiliki peranan yang penting bagi suatu daerah aktivitas pemerintah akan terlaksana dengan lebih baik jika seluruh tahapan proses perencanaan dilaksanakan secara konsekuen. Perencanaan strategis mendorong pemikiran ke depan dan menjelaskan arah yang dikehendaki di masa yang akan datang. Barry (1986:157) dalam Sutarno (2006: 116) meyakini bahwa kinerja organisasi yang menggunakan perencanaan strategik, baik organisasi besar



maupun kecil, jauh melampaui organisasi lainnya yang tidak menggunakan perencanaan strategik.

#### **2.1.4.5 Pelaksanaan Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah**

Pelaksanaan adalah suatu kegiatan dalam melakukan apa yang sudah direncanakan sebelumnya dengan menggunakan sumber daya yang tersedia. Dalam proses pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah diatur mengenai pelaksanaan pemungutan, penerimaan-penerimaan daerah, serta pelaksanaan penyaluran pengeluaran daerah yang biasa disebut pengurusan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah. Menurut Iman P Hidayat (2009:1) Pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah menganut sistem pengurusan yang dapat dibentuk atas dua pengurusan sebagai berikut:

1. Pengurusan Administrasi yaitu wewenang untuk mengadakan tindakan-tindakan dalam rangka penyelenggaraan rumah tangga daerah yang membawa akibat pengeluaran-pengeluaran yang memberikan anggaran daerah.
2. Pengurusan kebendaharawan, yaitu wewenang untuk menerima, menyimpan, membayar atau mengeluarkan uang dan barang serta berkewajiban mempertanggungjawabkan kepada Kepala Daerah.

Beberapa aspek pelaksanaan yang diatur Peraturan Pemerintah No. 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan Peraturan Menteri Dalam Negeri Tahun 2006 tentang pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah adalah memberikan peran dan tanggung jawab yang lebih besar kepada para pejabat pelaksana anggaran, sistem pengawasan pengeluaran dan sistem pembayaran,

manajemen kas dan perencanaan keuangan, pengelolaan piutang dan utang, pengelolaan investasi, pengelolaan Barang Milik Daerah, larangan penyitaan uang dan Barang Milik Daerah dan/atau yang dikuasai negara/daerah, penatausahaan dan pertanggungjawaban Anggaran Pendapatan Belanja Daerah, serta akuntansi dan pelaporan Pelaksanaan pada pengelolaan keuangan daerah ini adalah pelaksanaan anggaran yang dilaksanakan pada Pemerintah Daerah.

#### **2.1.4.6 Penatausahaan Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah**

Penatausahaan keuangan adalah kegiatan yang mempunyai kepentingan pengendalian terhadap pelaksanaan Anggaran dan Belanja Daerah, mengingat adanya otorisasi yang telah diberikan melalui penetapan ke dalam peraturan daerah dan pengesahannya oleh pejabat berwenang. Anggaran, sepanjang yang berkenaan dengan pelaksanaan anggaran. Proses pembayaran yang bernilai kecil dengan cepat harus dibentuk kas kecil untuk pengguna anggaran yaitu Satuan Kinerja Perangkat Daerah. Pemegang kas kecil harus bertanggungjawab mengelola dana yang jumlahnya lebih dibatasi yang dalam Peraturan Pemerintah No.13 Tahun 2006 dikenal sebagai bendahara.

Azas umum penatausahaan keuangan daerah berdasarkan Permendagri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah adalah sebagai berikut:

1. Pengguna anggaran/kuasa pengguna anggaran, bendahara penerima/pengeluaran dan orang atau badan yang menerima atau menguasai uang/barang/kekayaan daerah wajib menyelenggarakan penatausahaan sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

2. Pejabat yang menandatangani dan/atau mengesahkan dokumen yang berkaitan dengan surat bukti yang menjadi dasar penerimaan dan/atau pengeluaran atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah bertanggung jawab terhadap kebenaran material dan akibat yang timbul dari penggunaan surat bukti yang dimaksud.

#### **2.1.4.7 Pelaporan Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah**

Pengetahuan bidang akuntansi dan pelaporan dilakukan dalam rangka untuk menguatkan pilar akuntabilitas dan transparansi. Dalam rangka pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dan transparan, pemerintah wajib menyampaikan laporan akhir dari setiap kegiatan yang telah dilaksanakan. Kegiatan pelaporan dilakukan untuk memberikan data/informasi yang cepat, tepat dan akurat kepada pemangku kepentingan sebagai bahan pengambilan keputusan. Pelaporan dalam pengelolaan keuangan daerah harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah hal ini juga dinyatakan pada Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah Pasal 96 bagian Akuntansi Keuangan Daerah bahwa Kepala Daerah berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan menetapkan peraturan kepala daerah tentang kebijakan akuntansi.

Dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah juga dinyatakan bahwa:

- 1) Pemerintah daerah menyusun sistem akuntansi pemerintah daerah yang mengacu kepada standar akuntansi pemerintahan.

- 2) Sistem akuntansi pemerintah daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditetapkan dengan peraturan kepala daerah mengacu pada peraturan daerah tentang pengelolaan keuangan daerah.

Kegiatan pelaporan pada pengelolaan keuangan daerah yang dinyatakan pada Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No 58 Tahun 2005 Pasal 100 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah adalah sebagai berikut:

- 1) PPKD menyelenggarakan akuntansi atas transaksi keuangan, aset, utang, dan ekuitas dana, termasuk transaksi pembiayaan dan perhitungannya.
- 2) PPKD menyusun laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari :
  - a. Laporan Realisasi Anggaran;
  - b. Neraca;
  - c. Laporan Arus Kas ; dan
  - d. Catatan Atas Laporan Keuangan.
- 3) Laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disusun dan disajikan sesuai dengan Peraturan Pemerintah tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- 4) Laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) dilampiri dengan laporan ikhtisar realisasi kinerja dan laporan keuangan badan usaha milik daerah/perusahaan daerah.

- 5) Laporan keuangan pemerintah daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disusun berdasarkan laporan keuangan Satuan Kinerja Perangkat Daerah.
- 6) Laporan keuangan pemerintah daerah sebagaimana dimaksud pada ayat (2) disampaikan kepada kepala daerah rangka memenuhi pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah.

Laporan keuangan pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah sebagaimana dimaksud diatas disampaikan kepada Badan Keuangan selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Pemeriksaan laporan keuangan oleh Badan Pengawasan Keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diselesaikan selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah daerah. Apabila sampai batas waktu sebagaimana dimaksud pada ayat (2) Badan Pengawasan Keuangan belum menyampaikan laporan hasil pemeriksaan. Rancangan peraturan daerah akan diajukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah.

#### **2.1.4.8 Pertanggungjawaban Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah**

Pertanggungjawaban berdasarkan Permendagri No 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah adalah perwujudan kewajiban seseorang untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dan pengendalian sumber daya dan pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepadanya dalam rangka pencapaian tujuan yang telah ditetapkan. Pertanggungjawaban tersebut dilakukan dengan menyampaikan perhitungan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah kepada

Menteri Dalam Negeri untuk Pemerintah Daerah Tingkat I dan kepada Gubernur untuk Pemerintah Daerah Tingkat II, jadi pertanggungjawaban ini bersifat vertikal.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 58 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah pertanggungjawaban pada pengelolaan keuangan daerah meliputi:

1. Kepala Satuan Kinerja Perangkat Daerah selaku pengguna anggaran menyelenggarakan akuntansi atas transaksi keuangan, aset, utang, dan ekuitas dana, yang berada dalam tanggung jawabnya.
2. Penyelenggaraan akuntansi sebagaimana dimaksud pada ayat (1) merupakan pencatatan penatausahaan atas transaksi keuangan di lingkungan Satuan Kinerja Perangkat Daerah dan menyiapkan laporan keuangan sehubungan dengan pelaksanaan anggaran dan barang yang dikelolanya.
3. Laporan keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, dan catatan atas laporan keuangan yang disampaikan kepada kepala daerah melalui Pedoman Penyusunan Kepala Daerah selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah tahun anggaran berakhir.
4. Kepala Satuan Kinerja Perangkat Daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang memberikan pernyataan bahwa pengelolaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah yang menjadi tanggung jawabnya telah diselenggarakan berdasarkan system

pengendalian inter yang memadai, sesuai dengan ketentuan perundangundangan.

Kepala daerah menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) paling lambat 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir.

#### **2.1.4.9 Pengawasan Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah**

Pengawasan merupakan suatu proses kegiatan yang dilakukan untuk memantau, mengukur, dan bila perlu melakukan perbaikan atas pelaksanaan kerja sehingga apa yang telah direncanakan dapat dilaksanakan sesuai dengan tujuan yang diinginkan. Certi mengatakan, "*Control is making things happen as planned*". Sedangkan *controlling* ia katakan "*Is the process managers go through to control*". Oleh Treawartha (1982) dijelaskan proses control meliputi semua kegiatan yang mencoba mengasumsikan kinerja dengan tujuan yang telah ditentukan. (Maman Ukas, 2006:343)

Pengawasan anggaran meliputi seluruh siklus, mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, maupun pertanggungjawaban. Secara sederhana pengawasan anggaran merupakan proses pengawasan terhadap kesesuaian perencanaan anggaran dan pelaksanaannya dalam melaksanakan pembangunan daerah. Pengawasan terhadap pelaksanaan perlu dilakukan. Hal ini bertujuan untuk memastikan seluruh kebijakan publik yang terkait dengan siklus anggaran dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan berorientasi pada prioritas publik. Namun sebelum sampai pada tahap

pengawasan, anggota dewan harus mempunyai bekal pengetahuan mengenai anggaran sehingga nanti ketika melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan anggaran, anggota dewan telah dapat mendeteksi apakah ada terjadi kebocoran atau penyimpangan alokasi anggaran.

Pengawasan terhadap pelaksana dalam pengelolaan keuangan daerah wujudnya adalah melihat, mendengar, dan mencermati pelaksanaan APBD yang dilakukan oleh SKPD, baik secara langsung maupun tidak langsung berdasarkan informasi yang diberikan oleh konstituen, tanpa masuk ke ranah pengawasan bersifat teknis. Pengawasan terhadap APBD penting dilakukan untuk memastikan (1) Lokasi anggaran sesuai dengan prioritas daerah dan diajukan untuk kesejahteraan masyarakat, (2) Menjaga agar pengguna APBD ekonomis, efisien dan efektif, dan (3) Menjaga agar pelaksanaan APBD benar-benar dapat dipertanggungjawabkan atau dengan kata lain bahwa anggaran telah dikelola secara transparan dan akuntabel untuk meminimalkan terjadinya kebocoran (Alamsyah, 1997) dalam (Imelda,2010).

### **2.1.5 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Suatu Organisasi membawa implikasi perlunya sistem pengelolaan keuangan negara yang akuntabel dan transparan. Hal ini baru dapat dicapai jika seluruh tingkat pimpinan menyelenggarakan kegiatan pengendalian atas keseluruhan kegiatan di instansi masing-masing. Dengan demikian maka penyelenggaraan kegiatan pada suatu Instansi Pemerintah, mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, sampai dengan pertanggungjawaban, harus dilaksanakan secara tertib, terkendali serta efisien dan efektif. Untuk itu



dibutuhkan suatu sistem yang dapat memberi keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada suatu Instansi Pemerintah dapat mencapai tujuannya secara efisien dan efektif, melaporkan pengelolaan keuangan negara secara andal, mengamankan aset negara, dan mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem ini dikenal sebagai Sistem Pengendalian Intern yang dalam penerapannya harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan serta mempertimbangkan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah tersebut.

Pasal 58 ayat (1) dan ayat (2) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara memerintahkan pengaturan lebih lanjut ketentuan mengenai sistem pengendalian intern pemerintah secara menyeluruh dengan Peraturan Pemerintah.

Sistem Pengendalian Intern dalam Peraturan Pemerintah seharusnya dilandasi dengan pemikiran bahwa Sistem Pengendalian Intern melekat sepanjang kegiatan, dipengaruhi oleh sumber daya manusia, serta hanya memberikan keyakinan yang memadai, bukan keyakinan mutlak.

#### **2.1.5.1 Pengertian Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Definisi pengendalian intern menurut *Committee of Sponsoring Organization treadway Commision* (COSO), yang dikutip oleh Azhar susanto (2010:103) adalah sebagai berikut:

“Pengendalian intern didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen dan karyawan yang dirancang untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa tujuan organisasi akan dapat dicapai, ketaatan terhadap undang-undang yang berlaku”.

Selama ini acuan penerapan Sistem Pengendalian Intern pada instansi pemerintah adalah pengawasan melekat yang diatur dalam Instruksi Presiden No. 15 tahun 1983 tentang pedoman pelaksanaan dan pengawasan instruksi presiden No. 01 tahun 1989 tentang pedoman pelaksanaan pengawasan melekat, yang telah disempurnakan melalui keputusan Menteri PAN No. 30 tahun 1994 tentang petunjuk pelaksanaan pengawasan melekat yang diperbaharui dengan Keputusan Menteri PAN No. KEP/46/M.PAN/2004.

Definisi pengawasan melekat menurut Keputusan Menteri PAN No. KEP/46/M.PAN/2004 tentang petunjuk Pelaksanaan Melekat dalam penyelenggaraan pemerintah adalah sebagai berikut:

“Pengawasan melekat yang merupakan padanan istilah pengendalian manajemen atau pengendalian intern dan selanjutnya disebut waskat adalah segala upaya yang dilakukan dalam suatu organisasi dapat dicapai secara efektif, efisien, dan ekonomis, segala sumber daya dimanfaatkan dan dilindungi, data dan laporan dapat dipercaya dan disajikan secara wajar, serta ditaatinya segala ketentuan yang berlaku”.

Terminologi pengawasan melekat dalam aturan tersebut disepadankan dengan pengendalian manajemen dan pengendalian intern. Unsur-unsur pengawasan yang melekat yang dimaksud adalah : pengorganisasian personil, kebijakan, perencanaan, prosedur, pencatatan, pelaporan, supervise, dan review intern.

Namun demikian, hasil pemeriksaan pada instansi pemerintah oleh aparat pengawasan fungsional, baik intern maupun eksternal, selama ini menunjukkan pelaksanaan atas pengawasan melekat dimaksud belum optimal antara lain masih terdapat pelanggaran disiplin, tingkat prestasi kerja yang belum memadai, penyalahgunaan wewenang, kebocoran dan pemborosan keuangan Negara,

pelayanan kepada masyarakat yang belum memuaskan. Berdasarkan hal tersebut, diperlukan penyempurnaan sistem pengendalian intern didalam lingkungan pemerintahan.

Adapun pengertian sistem pengendalian intern menurut Peraturan Pemerintah No. 08 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah adalah sebagai berikut:

“Sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang diciptakan manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan pemerintah”.

Senada dengan Peraturan Pemerintah Tahun 2006, Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 04 Tahun 2008 tentang Pedoman Pelaksanaan Review atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, mendefinisikan sistem pengendalian sebagai berikut:

“Sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian, efektifitas, efisiensi, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset Negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan”.

Sedangkan sistem pengendalian intern menurut Peraturan Pemerintah No.60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah sebagai berikut:

“Sistem pengendalian intern 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 dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset Negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan”.

Adapun definisi sistem pengendalian intern pemerintah menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 adalah sebagai berikut:

“Sistem pengendalian intern pemerintah yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh dilingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah”.

Berdasarkan pengertian di atas maka pengertian Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah suatu proses sistem pengendalian yang dirancang untuk dapat memberikan jaminan efektif dan efisien untuk instansi pemerintah sehingga tujuan yang ingin dicapai dapat terlaksana dengan baik sesuai dengan undang-undang yang berlaku.

#### **2.1.5.2 Tujuan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Esensi dari organisasi yang dikendalikan dengan efektif terletak pada setiap manajemen, jika manajemen puncak merasa bahwa pengendalian intern itu penting maka anggota dalam organisasi akan merasakan hal itu dan bereaksi dengan sungguh-sungguh untuk memenuhi kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan. Di lain pihak, jika pengendalian intern tidak dijadikan kepentingan utama manajemen puncak dan hanya dijadikan lip service maka dapat dipastikan bahwa tujuan pengendalian intern tidak dapat dicapai dengan efektif.

Menurut tujuannya pengendalian intern dirancang untuk memberikan jaminan bahwa tujuan organisasi akan dapat dicapai melalui efisiensi dan efektifitas operasi, penyajian laporan keuangan yang dapat dipercaya, dan ketaatan terhadap undang-undang dan aturan yang berlaku seperti yang tertera

dalam pengertian pengendalian menurut COSO (*Committee of Sponsoring Organization treadway Commision*).

Sedangkan tujuan pengendalian intern pemerintah menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang:

1. Tercapainya efektifitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan Negara.
2. Keandalan pelaporan keuangan.
3. Pengamanan aset Negara.
4. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

#### **2.1.5.3 Unsur Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Agar mencapai pengendalian intern yang memadai maka diperlukan beberapa komponen pengendalian intern seperti yang diungkapkan COSO (*Committee of Sponsoring Organization treadway Commision*), penelitian COSO (*Committee of Sponsoring Organization treadway Commision*) mengatakan bahwa pengendalian intern sebagai proses yang diimplementasikan oleh dewan komisaris, pihak manajemen dan mereka yang ada dibawah arahan keduanya untuk memberikan jaminan yang wajar bahwa tujuan pengendalian dapat tercapai.

Pengendalian intern memberikan jaminan yang wajar, bukan absolute, karena kemungkinan kesalahan manusia, kolusi dan penolakan manajemen atas proses pengendalian membuat pengendalian ini menjadi tidak sempurna.

Unsur-unsur sistem pengendalian intern pemerintah menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 adalah sebagai berikut:

1. Lingkungan Pengendalian
2. Penilaian resiko
3. Kegiatan pengendalian
4. Informasi dan komunikasi
5. Pemantauan pengendalian intern

Penetapan unsur-unsur sistem pengendalian intern pemerintah dilaksanakan menyatu dan menjadi bagian integral dari kegiatan instansi pemerintah.

### **1. Lingkungan Pengendalian**

Pimpinan instansi pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian intern dalam lingkungan kerjanya, melalui:

- a. Penegakan integritas dan nilai etika sekurang-kurangnya dilakukan dengan:
  - 1) Menyusun dan menerapkan aturan perilaku,
  - 2) Memberikan keteladanan pelaksanaan aturan perilaku pada setiap tingkat pimpinan instansi pemerintah,
  - 3) Menegakkan tindakan disiplin yang tepat atas penyimpangan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap aturan perilaku,

- 4) Menjelaskan dan mempertanggungjawabkan adanya intervensi atau pengabaian pengendalian intern, dan
- 5) Menghapus kebijakan atau penugasan yang dapat mendorong perilaku tidak etis.

b. Komitmen terhadap kompetensi

Komitmen terhadap kompetensi sekurang-kurangnya dilakukan dengan:

- 1) Mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi pada instansi pemerintah,
- 2) Menyusun standar kompetensi untuk setiap tugas dan fungsi untuk masing-masing posisi dalam instansi pemerintah,
- 3) Menyelenggarakan pelatihan dan pembimbingan untuk membantu pegawai mempertahankan dan meningkatkan kompetensi pekerjaannya, dan
- 4) Memilih pimpinan instansi pemerintah yang memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman yang luas dalam pengelolaan instansi pemerintah.

c. Kepemimpinan yang kondusif

Kepemimpinan yang kondusif sekurang-kurangnya ditunjukkan dengan:

- 1) Mempertimbangkan resiko dalam pengambilan keputusan,
- 2) Menerapkan manajemen berbasis kinerja,
- 3) Mendukung fungsi tertentu dalam penerapan SPIP,

- 4) Melindungi atas aset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah,
  - 5) Melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat dengan tingkatan yang lebih rendah, dan
  - 6) Merespon secara positif terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, penganggaran, program, dan kegiatan.
- d. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan
- Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan sekurang-kurangnya dilakukan dengan:
- 1) Menyesuaikan dengan ukuran dan sifat kegiatan instansi pemerintah,
  - 2) Memberikan kejelasan wewenang dan tanggung jawab dalam Instansi pemerintah,
  - 3) Memberikan kejelasan hubungan dan jenjang pelaporan intern dalam instansi pemerintah,
  - 4) Melaksanakan evaluasi dan penyesuaian periodik terhadap struktur organisasi sehubungan dengan perubahan lingkungan strategis, dan
  - 5) Menetapkan jumlah pegawai yang sesuai, terutama untuk posisi pimpinan.
- e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat
- Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:



- 1) Wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggungjawabnya dalam rangka pencapaian tujuan instansi pemerintah,
- 2) Pegawai yang diberi wewenang memahami bahwa wewenang dan tanggung jawab yang diberikan terkait dengan pihak lain dalam instansi pemerintah yang bersangkutan, dan
- 3) Pegawai yang diberi wewenang memahami bahwa pelaksanaan wewenang dan tanggung jawab terkait dengan penerapan SPIP.

f. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat

Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia dilaksanakan dengan sekurang-kurangnya hal-hal sebagai berikut:

- 1) Penetapan kebijakan dan prosedur sejak rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai,
- 2) Penelusuran latar belakang calon pegawai dalam proses rekrutmen, dan
- 3) Supervise periodic yang memadai terhadap pegawai.

g. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif

Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif sekurang-kurangnya harus:

- 1) Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi dan efektifitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah,

- 2) Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektifitas manajemen resiko dalam menyelenggarakan tugas dan fungsi instansi pemerintah,
  - 3) Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah.
- h. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait
- Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait diwujudkan dengan adanya mekanisme saling uji antar instansi pemerintah terkait.

## 2. Penilaian Resiko

Pimpinan Instansi wajib melakukan penilaian resiko yang terdiri atas :

- a. Identifikasi resiko
- b. Analisis resiko

Dalam rangka penilaian resiko, pimpinan instansi pemerintah menetapkan:

### a) Tujuan Instansi Pemerintah

Tujuan utama instansi pemerintah memuat pernyataan dan arahan yang spesifik, terukur, dapat dicapai, realistis, dan terikat waktu dan wajib dikomunikasikan pada seluruh pegawai. Untuk mencapai tujuan instansi pemerintah pimpinan instansi pemerintah menetapkan:

- 1) Strategi operasional yang konsisten, dan
- 2) Strategi manajemen terintegrasi dan penilaian resiko.

### b) Tujuan pada tingkat kegiatan

Penetapan tujuan pada tingkatan kegiatan sekurang-kurangnya dilakukan dengan memperhatikan ketentuan sebagai berikut:

- 1) Berdasarkan pada tujuan dan rencana strategis instansi pemerintah,

- 2) Saling melengkapi, saling menunjang, dan tidak bertentangan satu dengan yang lainnya,
- 3) Relevan dengan seluruh kegiatan utama instansi pemerintah,
- 4) Mendukung unsure criteria pengukuran,
- 5) Didukung sumber daya instansi pemerintah yang cukup,
- 6) Melibatkan seluruh tingkat pejabat dalam proses penetapannya.

Identifikasi resiko sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan:

- 1) Menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan instansi pemerintah dan tujuan pada tingkatan kegiatan secara komprehensif.
- 2) Menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali resiko dari faktor eksternal dan faktor internal, dan
- 3) Menilai faktor lain yang dapat meningkatkan resiko.

Analisis resiko dilaksanakan untuk menentukan dampak dari resiko yang telah diidentifikasi terhadap pencapaian tujuan instansi pemerintah. Pimpinan instansi pemerintah menerapkan prinsip kehati-hatian dalam menentukan tingkat resiko yang dapat diterima.

### **3. Kegiatan Pengendalian**

Kegiatan pengendalian intern adalah kebijakan dan prosedur yang dapat membantu memastikan dilaksanakannya arahan pimpinan instansi pemerintah untuk mengurangi resiko yang telah diidentifikasi selama proses penilaian resiko. Pimpinan instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi

pemerintah yang bersangkutan. Penyelenggaraan kegiatan pengendalian sekurang-kurangnya memiliki karakteristik sebagai berikut:

- a. Kegiatan Pengendalian diutamakan pada kegiatan pokok instansi pemerintah,
- b. Kegiatan Pengendalian harus dikaitkan dengan proses penilaian resiko,
- c. Kegiatan Pengendalian yang dipilih disesuaikan dengan sifat khusus instansi pemerintah,
- d. Kebijakan dan prosedur harus ditetapkan secara tertulis,
- e. Prosedur yang telah ditetapkan harus dilaksanakan sesuai yang ditetapkan secara tertulis, dan
- f. Kegiatan pengendalian dievaluasi secara teratur untuk memastikan bahwa kegiatan tersebut masih sesuai dan berfungsi seperti yang diharapkan.

Kegiatan pengendalian terdiri atas:

- a. Review atas kinerja instansi yang bersangkutan  
Review atas kinerja instansi pemerintah dilaksanakan dengan membandingkan kinerja dengan tolok ukur kinerja yang ditetapkan,
- b. Pembinaan sumber daya manusia  
Dalam melakukan pembinaan sumber daya manusia, pimpinan instansi harus sekurang-kurangnya :
  - 1) Mengkomunikasikan visi, misi, tujuan, nilai, strategi instansi kepada pegawai,

- 2) Membuat strategi perencanaan dan pembinaan sumber daya manusia yang mendukung pencapaian visi dan misi, dan
  - 3) Membuat uraian jabatan, prosedur, rekrutmen, program pendidikan dan pelatihan pegawai, sistem kompensasi program kesejahteraan dan fasilitas pegawai, ketentuan disiplin pegawai, sistem penilaian kerja serta rencana pengembangan air.
- c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi

Kegiatan pengendalian atas pengelolaan sistem informasi dilakukan untuk memastikan akurasi kelengkapan informasi, yang meliputi:

### ***1) Pengendalian umum***

#### **a. Pengaman sistem informasi**

1. Pelaksanaan penilaian resiko secara periodic yang komprehensif,
2. Pengembangan rencana yang secara jelas menggambarkan program pengaman serta kebijakan dan prosedur yang mendukungnya,
3. Penetapan organisasi untuk mengimplementasikan dan mengelola program pengaman,
4. Penguraian tanggung jawab pengaman secara jelas,
5. Implementasi kebijakan yang efektif atas sumber daya manusia yang terkait dengan program pengaman, dan

6. Pemantauan efektifitas program pengamanan dan melakukan perubahan program pengamanan jika diperlukan.

b. Pengendalian atas aset

Pengendalian atas aset sekurang-kurangnya mencakup:

1. Klasifikasi sumber daya sistem informasi berdasarkan kepentingan dan sensitivitasnya,
2. Identifikasi pengguna yang berhak dan otorisasi akses ke informasi secara formal,
3. Pengendalian fisik dan pengendalian logik untuk mencegah dan mendeteksi akses yang tidak diotorisasi, dan
4. Pemantauan atas aset akses ke sistem informasi, investigasi atas pelanggaran, serta tindakan perbaikan dan penegakan disiplin.

c. Pengendalian atas pengembangan dan perubahan perangkat lunak aplikasi Pengendalian atas pengembangan dan perubahan perangkat lunak aplikasi sekurang-kurangnya mencakup:

1. Otorisasi atas fitur pemrosesan sistem informasi dan modifikasi program,
2. Pengujian dan persetujuan atas seluruh perangkat lunak yang baru dan dimutakhirkan, dan

3. Penetapan prosedur untuk memastikan terselenggaranya pengendalian atas kepastakaan perangkat lunak.

d. Pengendalian atas perangkat lunak sistem

Pengendalian atas perangkat lunak sistem sekurang-kurangnya mencakup:

1. Pembatasan akses ke perangkat lunak sistem berdasarkan tanggung jawab pekerjaan dan dokumentasi atas otorisasi akses,
2. Pengendalian dan pemantauan atas akses dan penggunaan perangkat lunak sistem, dan
3. Pengendalian atas perubahan yang dilakukan terhadap perangkat lunak sistem.

e. Pemisahan tugas

Pemisahan tugas sekurang-kurangnya mencakup:

1. Identifikasi tugas yang tidak dapat digabungkan dan penetapan kebijakan untuk memisahkan ke tugas tersebut,
2. Penetapan pengendalian akses untuk pelaksanaan pemisahan tugas, dan
3. Pengendalian atas kegiatan pegawai melalui penggunaan prosedur, supervise, dan review.

f. Kontinuitas pelayanan

Kontinuitas pelayanan sekurang-kurangnya mencakup:

1. Penilaian pemberian prioritas, dan pengidentifikasian sumber daya pendukung atas komputerisasi yang kritis dan sensitif,
2. Langkah-langkah pencegahan dan minimalisasi potensi kerusakan dan terhentinya operasi komputer,
3. Pengembangan dan pendokumentasian rencana komprehensif untuk mengatasi kejadian tidak terduga dan melakukan penyesuaian jika diperlukan.

## **2) *Pengendalian aplikasi***

### **a. Pengendalian otorisasi**

Pengendalian otorisasi sekurang-kurangnya mencakup:

1. Pengendalian terhadap dokumen sumber,
2. Pengesahan atas dokumen sumber,
3. Pembatasan akses ke terminal entri data, dan
4. Penggunaan file induk dan laporan khusus untuk memastikan bahwa seluruh data yang diperoleh telah diotorisasi.

### **b. Pengendalian kelengkapan**

Pengendalian kelengkapan sekurang-kurangnya mencakup:

1. Pengentrian dan pemrosesan seluruh transaksi yang telah diotorisasi ke dalam komputer,
2. Pelaksanaan rekonsiliasi data untuk memverifikasi kelengkapan data.



c. Pengendalian akurasi

Pengendalian akurasi sekurang-kurangnya mencakup:

1. Penggunaan desain entri data untuk mendukung akurasi data,
2. Pelaksanaan validasi data untuk mengidentifikasi data yang salah,
3. Pencatatan, pelaporan, investigasi, dan perbaikan data yang salah dengan segera, dan
4. Review atas laporan keluaran untuk mempertahankan akurasi dan validitas data.

d. Pengendalian terhadap keandalan pemrosesan dan file data

Pengendalian terhadap keandalan pemrosesan dan file data sekurang-kurangnya mencakup:

1. Penggunaan prosedur yang memastikan bahwa hanya program dan file data versi terkini digunakan selama pemrosesan,
2. Penggunaan program yang memiliki prosedur untuk memverifikasi bahwa file komputer yang sesuai digunakan selama pemrosesan,
3. Penggunaan program yang memiliki prosedur untuk mengecek internal file header labels sebelum pemrosesan, dan

4. Penggunaan aplikasi yang mencegah perubahan file secara bersamaan.

d. Pengendalian fisik aset

Dalam melaksanakan pelaksanaan fisik atas aset pimpinan instansi pemerintah wajib menetapkan, mengimplementasikan, dan mengkomunikasikan kepada seluruh pegawai:

1. Rencana identifikasi, kebijakan dan prosedur pengamanan fisik, dan
2. Rencana pemulihan setelah berencana.

e. Penetapan dan review atas indikator dan ukuran kinerja

Dalam melaksanakan penetapan dan review indikator dan pengukuran kinerja, pimpinan instansi pemerintah harus:

1. Menetapkan ukuran dan indikator kinerja,
2. Mereview dan melakukan validasi secara periodik atas ketetapan dan keandalan ukuran dan indikator kinerja,
3. Mengevaluasi faktor penilaian ukuran kinerja, dan
4. Membandingkan secara terus-menerus data capaian kinerja dengan sasaran yang ditetapkan dan selisihnya dianalisis lebih lanjut.

f. Pemisahan fungsi

Dalam melaksanakan pemisahan fungsi, pimpinan instansi pemerintah harus menjamin bahwa seluruh aspek utama transaksi atau kejadian tidak dikendalikan oleh satu orang.

g. Otorisasi dan transaksi atas kejadian yang penting

Dalam melakukan otorisasi atas transaksi dan kejadian, pimpinan instansi pemerintah wajib menetapkan dan mengkomunikasikan syarat dan ketentuan otorisasi kepada seluruh pegawai.

h. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian

Dalam melakukan pencatatan yang akurat dan tepat waktu, pimpinan instansi pemerintah perlu mempertimbangkan:

1. Transaksi dan kejadian perlu diklasifikasikan dengan tepat dan dicatat segera, dan
2. Klasifikasi dan pencatatan yang tepat dilaksanakan dalam siklus transaksi atau kejadian.

i. Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya

Pimpinan instansi wajib membatasi akses atas sumber daya dan pencatatannya dan melaksanakan akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya. Dalam melaksanakan pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya, pimpinan instansi pemerintah wajib memberikan akses hanya kepada pegawai yang berwenang dan melakukan review atas pembatasan tersebut secara berkala.

j. Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya

Dalam menetapkan akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya, pimpinan instansi pemerintah wajib menugaskan pegawai yang bertanggung jawab terhadap penyimpanan sumber dan

pencatatannya serta melakukan review atas penugasan tersebut secara berkala.

- k. Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting Dalam melenggarakan dokumentasi yang baik, pimpinan instansi pemerintah wajib memiliki, memelihara, mengelola dan secara berkala memutakhirkan dokumentasi yang mencakup seluruh sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting.

#### **4. Informasi dan Komunikasi**

Komunikasi atas informasi wajib diselenggarakan secara efektif. Untuk menyelenggarakan komunikasi yang efektif, pimpinan instansi pemerintah harus sekurang-kurangnya:

- a. Menyediakan dan memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi,
- b. Mengelola, mengembangkan, dan memperbaharui sistem informasi secara terus menerus.

#### **5. Pemantauan Pengendalian Intern**

Pemantauan sistem pengendalian intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, terpisah dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan review lainnya.

- a. Pemantauan berkelanjutan

Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervise, perbandingan, rekonsiliasi, dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas.

b. Evaluasi terpisah

Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, review dan pengujian efektifitas sistem pengendalian intern. Evaluasi terpisah dapat dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah atau pihak eksternal pemerintah. Ruang lingkup dan frekuensi pengendalian intern harus memadai bagi instansi pemerintah.

c. Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan review lainnya

Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan review lainnya harus segera diselesaikan dan dilaksanakan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan review lainnya yang ditetapkan.

#### **2.1.5.4 Keterbatasan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah**

Kehadiran pengendalian intern pemerintah hanya dapat memberikan keyakinan memadai bagi manajemen atau pimpinan pemerintah berkaitan dengan pencapaian tujuan pengendalian intern entitas. Kemungkinan pencapaian tersebut dipengaruhi oleh keterbatasan bawaan yang melekat dalam pengendalian intern sangatlah besar.

Keterbatasan sistem pengendalian intern menurut Bastian (2010:10) adalah sebagai berikut:

“Tidak ada sistem pengendalian intern yang dengan sendirinya dapat menjamin administrasi yang efisien serta kelengkapan dan akurasi pencatatan. Keterbatasan tersebut disebabkan oleh:

1. Pengendalian intern yang bergantung pada penilaian fungsi dapat dimanipulasi dengan kolusi

2. Otorisasi dapat diabaikan oleh seseorang yang mempunyai kedudukan tertentu atau oleh manajemen
3. Personel keliru dalam memahami perintah sebagai akibat dari kelalaian tidak diperhatikan maupun kelelahan”

Azhar Susanto (2010:117) menyatakan bahwa terdapat beberapa keterbatasan sistem pengendalian intern yang disebabkan oleh:

1. Kesalahan manusia (*Human error*)

Yaitu kesalahan yang muncul ketika karyawan melakukan pertimbangan yang salah atau perhatiannya selama bekerja terpecah,

2. Penyimpangan Manajemen

Karena manajemen atau suatu organisasi memiliki lebih banyak otoritas dibandingkan karyawan biasa, proses pengendalian efektif pada tingkat manajemen bawah dan tidak efektif pada tingkat atas,

3. Kolusi (*Collusion*)

Kolusi terjadi ketika dua atau lebih karyawan berkonspirasi untuk melakukan pencurian (korupsi) di tempat mereka bekerja,

4. Manfaat dan Biaya (*Cost and Benefit*)

Konsep jaminan yang meyakinkan atau masuk akal mengandung arti bahwa biaya pengendalian internal tidak melebihi manfaat yang dihasilkannya. Pengendalian yang masuk akal adalah pengendalian yang menghasilkan manfaat yang lebih tinggi dari biaya yang dikeluarkan untuk melakukan pengendalian tersebut.

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu yang Relevan

No	Peneliti, Tahun, Judul	Hasil Peneliti terdahulu	Hasil Penelitian
1	<b>Rizky Alivino Subagjo, 2013</b> Pengaruh Profesionalisme, Pengetahuan Tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, dan Intensitas Pembinaan Aparat Inspektorat terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	Pengaruh Profesionalisme berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.	Berdasarkan hasil yang didapat maka hasil penelitian ini berpengaruh secara signifikan antara Profesionalisme dan Anggaran Berbasis Kinerja yang dimoderasi oleh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah berpengaruh terhadap
2	<b>Venni Avionita, 2013</b> Pengaruh Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah	Berdasarkan hasil pengujian koefisien regresi dalam analisis regresi, Implementasi anggaran berbasis kinerja berpengaruh secara positif terhadap program peningkatan disiplin aparatur instansi pemerintah daerah. Hal ini berarti semakin baik implementasi anggaran berbasis kinerja, maka semakin baik pula kinerja program peningkatan disiplin aparatur instansi pemerintah daerah.	Pengelolaan Keuangan Daerah .
3	<b>Gerry Armando, 2013</b> Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Pengawasan Keuangan Daerah Terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah	Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bukittinggi melalui Pengawasan Keuangan Daerah. Dimana semakin baik sistem pengendalian intern pemerintah maka akan semakin baik pula pengawasan keuangan daerah.	

## 2.2 Kerangka Pemikiran

### 2.2.1 Hubungan Profesionalisme terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah

Profesionalisme dapat terlihat dari suatu sikap yang teguh untuk melakukan pekerjaan dengan menggunakan kecakapan yang dimiliki, dalam pemenuhan kewajiban sosial mengenai seberapa pentingnya suatu peranan dan manfaat sebuah profesi, sikap dalam membuat suatu keputusan tanpa dipengaruhi oleh pihak lain, yakin terhadap peraturan profesi yang di emban, dan menjalin hubungan baik dengan sesama profesi.

Kesiapan sumber daya manusia aparatur pemerintah daerah dalam pelaksanaan wewenang dari daerah merupakan suatu tuntutan profesionalitas aparatur pemerintah yang berarti memiliki kemampuan pelaksanaan tugas, adanya komitmen terhadap kualitas kerja, dedikasi terhadap kepentingan masyarakat sebagai pihak yang dilayani oleh pemerintah daerah.

Menurut Undang-Undang No.15 Tahun 2006 Pasal 1 ayat 9 bahwa :

“Pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara”.

Dalam Lampiran Peraturan Pemerintah terlihat pemisahan pelaksanaan keuangan daerah antara kepala daerah dan kepala satuan kerja, hal ini akan memberikan kejelasan dalam pembagian wewenang dan tanggung jawab, terlaksananya mekanisme *checks and balances* serta untuk mendorong upaya peningkatan profesionalisme dalam penyelenggaraan tugas pemerintahan.

Dalam penelitian Rizky (2013) variabel profesionalisme berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Dalam



penelitian Puspitasari (2012) profesionalisme aparat Inspektorat Kabupaten Se Eks Karesidenan Besuki berpengaruh secara statistik signifikan terhadap kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Se Eks Karesidenan Besuki.

### **2.2.2 Hubungan Penerapan Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah**

Elemen anggaran berbasis kinerja yang meliputi visi, misi, sasaran, program dan kegiatan dalam satu unit kerja menyebabkan anggaran berbasis kinerja perlu menerjemahkan tujuan kedalam sasaran yang lebih terukur, sasaran ke dalam program, dan program kedalam kegiatan dengan *output* yang terukur.

Dalam melakukan proses pengelolaan keuangan daerah, sesuai dengan Permendagri No. 59 Tahun 2007 merupakan pengguna anggaran, pelaksanaan dan penatausahaan anggaran, akuntansi dan pelaporan, serta pertanggungjawaban.

Keterkaitan antara penganggaran berbasis kinerja dengan pengelolaan keuangan daerah dapat terlihat berdasarkan penjelasan yang dikemukakan oleh Bastian (2006: 54)

Menurut Indra Bastian (2006: 54) :

“Upaya untuk menciptakan sistem pengelolaan anggaran berbasis kinerja diharapkan akan mampu memenuhi berbagai tuntutan dan kebutuhan masyarakat, yaitu terbentuknya semangat desentralisasi, demokratisasi, transparansi, dan akuntabilitas dalam proses penyelenggaraan pemerintahan pada umumnya dan proses pengelolaan keuangan daerah pada khususnya”.

Penganggaran berbasis Kinerja digunakan untuk menunjukkan kejelasan hubungan antara alokasi anggaran dengan keluaran atau hasil dari kegiatan atau program dan kejelasan penanggungjawab pencapaian kinerja sesuai dengan struktur organisasi dalam rangka meningkatkan akuntabilitas, transparansi, dan efektifitas penggunaan anggaran secara terukur.

Dalam penelitian Venni Avionita, 2013 Berdasarkan hasil pengujian koefisien regresi dalam analisis regresi, Implementasi anggaran berbasis kinerja berpengaruh secara positif terhadap program peningkatan disiplin aparatur instansi pemerintah daerah. Hal ini berarti semakin baik implementasi anggaran berbasis kinerja, maka semakin baik pula kinerja program peningkatan disiplin aparatur instansi pemerintah daerah.

### **2.2.3 Hubungan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah**

Sistem pengendalian intern pemerintah merupakan suatu proses yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektifitas, efisiensi, ketaatan terhadap perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan pemerintah yang terlihat dari nilai informasi laporan keuangan.

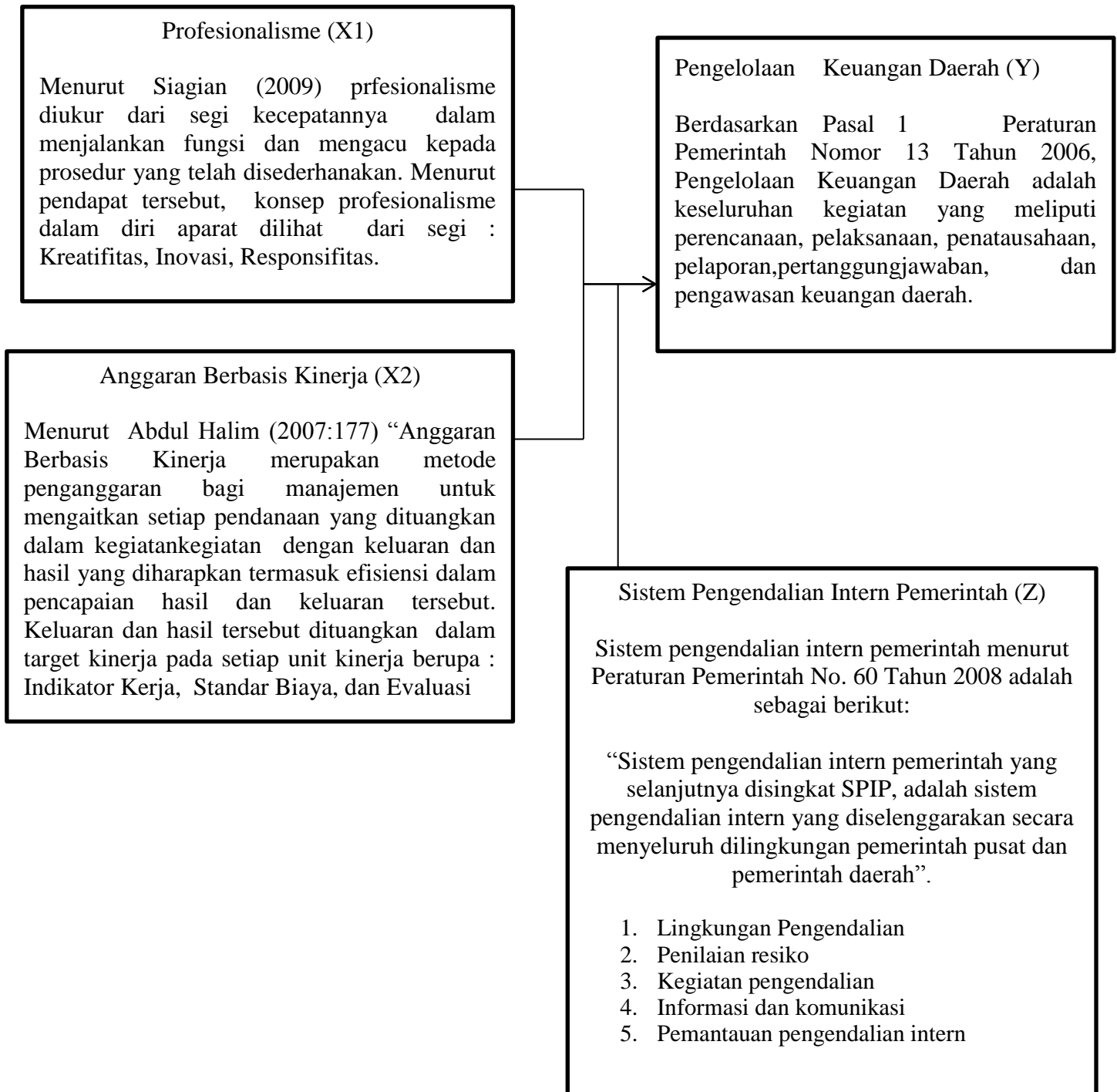
Pengendalian intern menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah merupakan

“Proses yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai mengenai pencapaian tujuan pemerintah daerah yang tercermin dari keandalan laporan keuangan, efisiensi dan efektivitas pelaksanaan program dan kegiatan serta dipatuhinya peraturan perundang-undangan”.

Sistem pengendalian intern diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Sistem pengendalian intern juga menentukan nilai informasi laporan keuangan yang baik. Sistem Pengendalian Intern terkait dengan laporan keuangan merupakan suatu proses yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai atas keandalan laporan keuangan. Salah satu unsur-unsur dalam sistem pengendalian intern adalah penilaian risiko serta informasi dan komunikasi. Dalam penilaian risiko untuk pelaporan keuangan adalah tindakan manajemen yang mengidentifikasi dan menganalisis risiko-risiko yang relevan dalam penyusunan laporan yang sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP).

Dalam penelitian Gerry Armando, 2013 Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh signifikan positif terhadap Nilai Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Kota Bukit tinggi melalui Pengawasan Keuangan Daerah. Dimana semakin baik sistem pengendalian intern pemerintah maka akan semakin baik pula pengawasan keuangan daerah.

### 2.3 Paradigma Penelitian



## 2.4 Hipotesis Penelitian

Kata hipotesis berasal dari kata “hipo” yang artinya lemah dan “tesis” berarti pernyataan. Dengan demikian hipotesis berarti pernyataan yang lemah, disebut demikian karena masih berupa dugaan yang belum teruji kebenarannya.

Menurut Sugiyono (2010:64), hipotesis penelitian adalah:

“Penelitian yang menggunakan pendekatan kuantitatif. Pada penelitian kualitatif, tidak dirumuskan hipotesis, tetapi justru diharapkan dapat ditemukan hipotesis. Selanjutnya hipotesis tersebut akan diuji oleh peneliti dengan menggunakan pendekatan kuantitatif”.

Berdasarkan pernyataan di atas, hipotesis penelitian dapat diartikan sebagai jawaban yang bersifat sementara terhadap masalah penelitian, sampai terbukti melalui data yang terkumpul dan harus diuji secara empiris.

1. H1 : Profesionalisme berpengaruh terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah.
2. H2 : Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh terhadap Pengelolaan Keuangan.
3. H3 : Sistem Pengendalian Intern Pemerintah berpengaruh terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah.
4. H4 : Profesionalisme berpengaruh terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah yang dimoderating dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

5. H5 : Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah yang dimoderating dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
  
6. H6 : Profesionalisme dan Anggaran Berbasis Kinerja berpengaruh terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah yang dimoderating dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.