

## Pengaruh Struktur dan Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja Terhadap Kinerja Keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Subang

Wida Panca Setya

Mahasiswa Magister Manajemen Bisnis  
Sekolah Pasca Sarjana Universitas Pendidikan Indonesia

### Abstrak

*Struktur dan implementasi anggaran berbasis kinerja merupakan dua hal yang dapat dilatih dalam upaya untuk memberikan peningkatan mengenai kinerja keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Subang. Oleh karena itu, terdapat dua tujuan dalam penelitian ini yaitu untuk mengetahui (1) pengaruh struktur anggaran berbasis kinerja terhadap kinerja keuangan SKPD Kab. Subang, (2) pengaruh implementasi anggaran berbasis kinerja terhadap kinerja keuangan SKPD Kab. Subang.*

*Metode yang digunakan dalam penelitian ini yaitu survey-explanatory dengan menggunakan papatet struktural yang mewakili tiap Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Subang, dan kinerja keuangan dalam bentuk asis akuntansi tahun 2009.*

*Hasil penelitian yang diperoleh adalah sebagai berikut: (1) struktur anggaran berbasis kinerja berpengaruh sebesar 14,3% terhadap kinerja keuangan, artinya pencapaian kinerja keuangan dilerakkan oleh struktur anggaran yang efektif, (2) implementasi anggaran berbasis kinerja berpengaruh sebesar 48,8% terhadap kinerja keuangan, artinya pencapaian kinerja keuangan dilerakkan oleh implementasi anggaran berbasis kinerja.*

**Kata Kunci :** *Anggaran Berbasis Kinerja, Kinerja Keuangan, Model Efektif, Struktur dan Implementasi*

## 1. Pendahuluan

Sejalan dengan perkembangan gagasan yang terjadi di berbagai negara, peranan negara dan pemerintah bergeser dari peran sebagai pemerintah (*government*) menjadi kepemerintahan (*governance*). Pergeseran peran tersebut cenderung menggeser paradigma klasik yang sebia negara menuju paradigma yang lebih memberikan peran kepada masyarakat dan swasta. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 101 Tahun 2000 disebutkan bahwa dalam paradigma kepemerintahan yang baik (*good governance*) terdapat prinsip-prinsip profesionalitas, akuntabilitas, transparansi, pelayanan prima, demokrasi, efisiensi, efektivitas, dan supremasi hukum. Dalam bahasa yang lebih sederhana, terdapat tiga prinsip utama yang berlaku universal dalam kepemerintahan yang baik yaitu partisipasi, transparansi, dan akuntabilitas.

Perkembangan wacana di tingkat global tentang *new public management* (NPM) juga berpengaruh pada perkembangan wacana *good governance* di Indonesia. Hal ini ditambah lagi dengan pelajaran yang dapat diambil dari krisis ekonomi yang dimulai dari krisis keuangan tahun 1997. Berkaitan dengan krisis tersebut, Indonesia dan

negara-negara lain di kawasan Asia Tenggara, banyak dicemoohi tentang kusaangnya transparansi dan pertingnya tata pemerintahan yang baik. Meninggalnya utang luar negeri dari tahun ke tahun merupakan salah satu bukti yang mencemaskan bahwa kinerja pemerintah dalam mengelola keuangan negara sangat buruk.

Krisis moneter dan resesi ekonomi yang berkepanjangan, kemudian berkembang menjadi krisis multidimensi dan lebih jauh lagi menjadi krisis kepercayaan terhadap pemerintah, terutama bagi Indonesia yang dikenal sebagai salah satu negara paling korup di dunia, telah menimbulkan berbagai gejolak dan tuntutan perubahan di masyarakat berkaitan dengan ketidakpuasan terhadap penyelenggaraan pelayanan publik.

Tuntutan yang lebih besar dari masyarakat untuk dilakukannya transparansi dan akuntabilitas publik, telah menuntut setiap organisasi pemerintah untuk memperbaiki dan meningkatkan kinerjanya agar lebih berorientasi pada terciptanya *good public* dan *good governance*.

Untuk merespon tuntutan reformasi tersebut, maka dilakukannya serangkaian langkah-langkah konkrit melalui

kebijakan dan peesutan perundang-undangan seperti UU No. 25 Tahun 1999 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah, UU No. 17 Tahun 2003 tentang keuangan negara, dan PP sebagai pelaksanaan dari UU tersebut, yaitu PP No. 105 Tahun 2000 tentang pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah, dan Kapmendagri No. 29 Tahun 2002 tentang pedoman pengisian, pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan daerah, serta tata cara penyusunan APBD, pelaksanaan tria usaha keuangan daerah dan penyusunan perhitungan APBD.

Dalam praktiknya, penyelenggaraan otonomi daerah bagi sebagian daerah malah menjadi beban tersendiri. Otonomi daerah tidak dapat dilepaskan dari isu kapasitas keuangan tiap-tiap daerah, dan seringkali dikaitkan dengan prinsip *autonomy*. Artinya kemandirian daerah dalam menyelenggarakan kewenangannya dikur dari kemampuannya menggali sumber-sumber pendapatan sendiri. Implikasi dari penerapan prinsip *autonomy* ini kemudian mendorong daerah-daerah untuk giat meningkatkan PAD (Pendapatan Asli Daerah), salah satunya dengan menciptakan berbagai bentuk pajak dan retribusi daerah.

Meskipun nilai paradigma penyelesaian otonomi daerah telah mengalami pergeseran dan tidak lagi berpangkal pada prinsip *autonomy*, namun pada kenyataannya kapasitas keuangan daerah masih diikhtisarkan pada kemampuan menggali PAD dari sektor pajak dan retribusi daerah, yang justru menimbulkan beban baru, antara lain menimbulkan biaya ekonomi tinggi dan memberatkan bagi masyarakat yang bersangkutan.

Kondisi inilah yang kemudian mendorong berkembangnya wacana mengenai perlunya dilakukan reformasi anggaran, agar pelaksanaan anggaran lebih berorientasi pada kepentingan publik. Sistem anggaran yang selama ini digunakan adalah sistem *line item* dan *incremental* (sistem anggaran tradisional) yang ternyata dalam penerapannya memiliki berbagai kelemahan dan cenderung memabaikan bobot yang lebih besar pada anggaran rutin (biaya operasional), bukan pada anggaran pembangunan, sehingga pada akhirnya telah memberi peluang terjadinya pemborosan dan penyimpangan anggaran. Adapun kelemahan dari sistem anggaran tradisional tersebut seperti:

Orientasi pada pengendalian pengeluaran dan cenderung mengabaikan *outcome*, adanya dikotomi rutin dan pembangunan yang tidak jelas, basis alokasi yang tidak jelas yang hanya berfokus pada keabsahan anggaran, dan akuntabilitas terbatas pada pengendalian anggaran, bukan pada pencapaian hasil. (Sjahnudin Rasol 2002:46).

Korupsi yang dilakukan oleh para pejabat pemerintah merupakan salah satu bukti dari orientasi anggaran pada pengendalian pengeluaran, bukan pada pencapaian hasil. Kinerja instansi hanya diukur dari kemampuan dalam menyerap anggaran, bukan dari tingkat kinerja yang dicapai. Pemborosan uang negara sebagai akibat dari adanya dikotomi rutin dan pembangunan yang tidak jelas, tingginya rata-rata pengeluaran instansi pemerintah dan adanya penumpukan kegiatan pada beberapa instansi sebagai bukti dari basis alokasi anggaran yang tidak jelas.

APBD pada era otonomi daerah sekarang ini, disusun dengan pendekatan kinerja, artinya sistem anggaran yang mengutamakan pada pencapaian hasil/kinerja dari perencanaan alokasi biaya yang telah ditetapkan. Jika dibandingkan dengan sistem anggaran tradisional, sistem anggaran kinerja memiliki beberapa keunggulan seperti: 'fokus pada hasil, lebih fleksibel, lebih dapat divalerasi dan mempermudah pengambilan keputusan'. (Sjahnudin Rasol 2002:51).

Melalui penerapan anggaran berbasis kinerja, instansi dituntut untuk membuat standar kinerja pada setiap anggaran kegiatan sehingga jelas tindakan apa yang akan dilakukan, berapa biaya yang dibutuhkan, dan berapa hasil yang diperoleh (fokus pada hasil). Klasifikasi anggaran yang diadopsi mulai dari sasaran strategis sampai pada jenis belanja dari masing-masing program/kegiatan menuntut dilaksanakannya evaluasi kinerja. Dengan demikian, diharapkan penyusunan dan pelaksanaan anggaran dapat lebih disesuaikan dengan skala prioritas dan preferensi daerah yang bersangkutan.

Secara normatif, penerapan anggaran berbasis kinerja ini ditetapkan melalui UU No. 25 Tahun 1999 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah, dan UU No.17 tahun 2003 tentang keuangan negara, dan PP No.105 tahun 2000, tepatnya pada pasal 8, yang isinya "APBD disusun dengan pendekatan kinerja".

Pada dasarnya, anggaran berbasis kinerja merupakan sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran yang berorientasi pada pencapaian hasil atau kinerja yang harus memaksimalkan efektivitas dan efisiensi pelayanan publik. Beberapa daerah, kini telah menerapkan sistem anggaran kinerja dalam penyusunan APBD. Salah satunya Pemrintah Daerah Kabupaten Subang yang telah menerapkan anggaran berbasis kinerja sejak tahun 2004.

Permasalahan pokok yang dihadapi Pemrintah Daerah Kabupaten Subang sekarang ini adalah otonomi menuntut setiap unit kerja untuk meningkatkan kinerja ekonomi, efisiensi dan efektivitas (*value for money*). Penelitian ini mengambil 23 Saluran Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Subang. Alasan utama pemilihan di Pemda Kab. Subang disebabkan oleh permasalahan yang berkaitan dengan kinerja keuangannya yang dinilai kurang efisien mengingat insulasi pemrintah daerah memegang peranan penting dalam meningkatkan pembangunan di Kabupaten Subang.

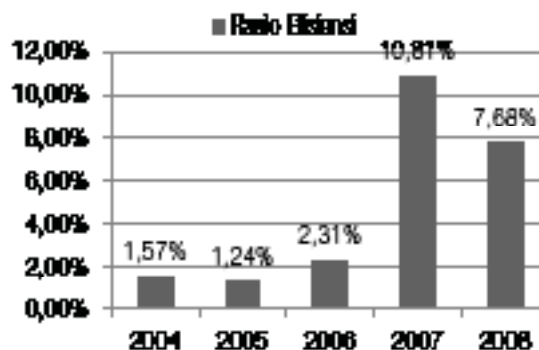
Data mengenai kinerja keuangan dilihat dari rasio efisiensi atau belanja langsung pada 23 Saluran Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Subang dari Tahun Anggaran 2004 sampai dengan Tahun 2008 disajikan dalam Tabel 1, dimana ke 23 SKPD telah menerapkan anggaran berbasis kinerja.

**Tabel 1**  
Kinerja Keuangan 23 SKPD Kab. Subang dilihat dari Rasio Efisiensi

Tahun	Rasio Efisiensi
2004	1,568%
2005	1,238%
2006	2,308%
2007	10,814%
2008	7,881%

Sumber: Laporan Keuangan 23 SKPD Kab. Subang diolah kembali

Untuk lebih jelasnya rata-rata rasio efisiensi untuk 23 SKPD Kabupaten Subang dari Tahun 2004-2008 dapat dilihat pada Gambar 1.



**Gambar 1**  
Kinerja Keuangan SKPD Kab. Subang Selama Tahun 2004-2008

Sumber: Lap.Keuangan Sap SKPD Kab. Subang diolah kembali

Jika dilihat pada Gambar 1 terlihat adanya perubahan rasio efisiensi untuk belanja langsung pada 23 Saluran Kerja Perangkat Daerah Kab. Subang selama kurun waktu 6 tahun anggaran. Tingkat efisiensi pengelolaan keuangan SKPD Kabupaten Subang selama tahun anggaran 2004 sampai dengan 2008 termasuk dalam kategori kurang efisien. Hal tersebut menggambarkan adanya kecenderungan bahwa penerapan anggaran berbasis kinerja belum dilaksanakan secara optimal.

Berangkat dari ulasan diatas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul 'Pengaruh Struktur dan Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Kinerja Keuangan Saluran Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Subang'.

## 2. Kerangka Pemikiran

Reformasi sektor publik yang disertai adanya tuntutan demokratisasi menjadi suatu fenomena global termasuk di Indonesia. Tuntutan demokratisasi ini menyebabkan aspek transparansi dan akuntabilitas menjadi hal penting dalam pengelolaan pemerintahan termasuk peningkatan kinerja dibanding pengelolaan keuangan negara.

Pada organisasi pemerintahan, pengukuran kinerja keuangan sangat penting untuk membantu memperbaiki kinerja pemerintah, memperbaiki pengelolaan sumber daya dan pembuatan keputusan, serta untuk memfasilitasi terwujudnya akuntabilitas publik oleh organisasi dalam menghasilkan pelayanan publik yang lebih baik.

Mardiasmo (2002:139) dalam bukunya *Akuntansi Sektor Publik* menyatakan bahwa :

"Salah pengukuran kinerja keuangan lembaga pemerintah adalah pengukuran *value for money*, yaitu pengukuran kinerja yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yang terdiri atas ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Kinerja keuangan harus diukur dari sisi *input, output, dan outcome*".

Ekonomi terkait dengan sejauh mana organisasi sektor publik mampu meminimalkan *input* sumber daya yang digunakan dengan menghindari pengeluaran yang tidak produktif. Efisiensi menunjukkan pencapaian *output* yang maksimal dengan *input* tertentu, atau penggunaan *input* yang rendah untuk mencapai *output* tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan *output* dengan *input*. Sedangkan efektivitas menunjukkan tingkat pencapaian hasil dengan target yang ditetapkan. Efektivitas merupakan perbandingan *outcome* dengan *output*.

*Input* merupakan sumber daya yang digunakan untuk pelaksanaan suatu program. *Output* merupakan hasil yang dicapai dari suatu program. *Outcome* adalah dampak yang ditimbulkan dari suatu program atau aktivitas tertentu.

Tujuan pengukuran kinerja keuangan dengan konsep *value for money* yaitu untuk mengukur tingkat keekonomisan dalam alokasi sumber daya, efisiensi dalam penggunaan sumber daya dengan hasil yang optimal, serta efektivitas dalam penggunaan sumber daya. Dalam hal ini, instansi pemerintah dituntut untuk lebih ekonomis, efisien, dan efektif dalam menjalankan aktivitasnya.

Dikeluarkannya Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Pembagian Keuangan Pemerintah Pusat dan Daerah mendorong adanya desentralisasi penyelenggaraan pemerintahan daerah. Desentralisasi ini menunjukkan adanya pelimpahan kewenangan dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah untuk mengatur dirinya sendiri secara otonomi.

Adanya desentralisasi pengelolaan pemerintahan daerah dan tuntutan masyarakat akan transparansi dan akuntabilitas, memaksa pemerintah baik pusat maupun daerah untuk menciptakan sistem pengelolaan keuangan yang lebih transparan dan akuntabel. Sistem ini diharapkan dapat mewujudkan pengelolaan keuangan secara terlib,

tepat pada pelaksanaan penandingan-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan keadilan, kepastian, dan manfaat untuk masyarakat.

Salah satu masalah penting dalam pengelolaan keuangan pemerintah tersebut adalah anggaran. Abdul Halim (2001) menyatakan bahwa:

"Anggaran adalah rencana kegiatan yang diwujudkan dalam bentuk finansial, meliputi usulan pengeluaran yang dipertalakan untuk periode waktu tertentu, beserta usulan cara-cara memenuhi pengeluaran tersebut".

Mardiasmo (2002) menyatakan anggaran sektor publik terutama pemerintah penting, karena :

1. anggaran merupakan alat bagi pemerintah untuk mengarahkan pembangunan sosial-ekonomi, menjamin kesinambungan, dan meningkatkan kualitas hidup masyarakat;
2. adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumber daya yang ada terbatas;
3. untuk meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat.

Saling dengan adanya reformasi pengelolaan sektor publik yang dilandasi dengan munculnya era *New Public Management (NPM)*, telah mendorong adanya usaha untuk mengembangkan pendekatan yang lebih sistematis dalam penganggaran sektor publik.

Terdapat empat jenis pendekatan penganggaran di sektor publik dengan penekanan yang berbeda-beda untuk setiap pendekatan tersebut. Keempat pendekatan dalam penganggaran ini adalah *line item budgeting, performance budgeting, program budgeting, dan zero-based budgeting* (Kuwara, 1999).

Pemerintah Indonesia berdasarkan Undang-Undang Nomor 32 dan 33 Tahun 2004, serta Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara telah menetapkan penggunaan pendekatan penganggaran berbasis prestasi kerja atau kinerja dalam proses penyusunan anggaran. Penganggaran berbasis kinerja merupakan salah satu pendekatan dalam penyusunan anggaran yang didasarkan pada kinerja atau prestasi kerja yang ingin dicapai.

Penganggaran berbasis kinerja dapat dikatakan merupakan hal baru karena pusat perhatian diarahkan pada *outcome* dan mencoba untuk menghubungkan alokasi sumber daya secara eksplisit dengan *outcome* yang ingin dicapai. Anggaran kinerja menghubungkan pengeluaran dengan hasil. Penganggaran berbasis kinerja mengalokasikan sumber daya didasarkan pada pencapaian *outcome* yang dapat diukur secara spesifik. *Outcome* didefinisikan melalui proses perencanaan strategis yang mempertimbangkan isu kritis yang dihadapi lembaga, kapabilitas lembaga, dan masukan dari *stakeholder*.

Revisoid Baswir (2000:48) mengemukakan bahwa pada anggaran berbasis kinerja, anggaran diklasifikasikan berdasarkan program, sehingga penyusunan dan pengalokasian anggaran lebih ditekankan pada pengalokasian kegiatan dan lebih memusatkan perhatian pada barang dan jasa yang dihasilkan.

Martono (2002:84) Anggaran dengan pendekatan kinerja sangat menekankan pada konsep ekonomis, efisien, efektif, dan pengawasan atas kinerja output, dan mengutamakan mekanisme pemecutan dan pembatasan prioritas tujuan serta pendekatan yang sistematis dan rasional dalam proses pengambilan keputusan.

Sesuai dengan pernyataan diatas, Kusadi (2002:44) menyatakan bahwa dalam anggaran berbasis kinerja orientasi tidak semata-mata pada objek pengeluaran akan tetapi sudah mengarah pada berbagai rencana kegiatan, proyek apa yang hendak digarap, apa saja yang harus dilakukan, serta berapa jumlah dana yang diperlukan, dan bagaimana pula cara mengalokasikan dana agar dana yang ditetapkan dapat dipakai secara efektif dan efisien.

Anggaran berbasis kinerja pada dasarnya merupakan sistem penganggaran yang mengalihkan kinerja dengan alokasi anggaran, yang terdiri dari berbagai indikator dan mekanisme kegiatan pengelolaan keuangan publik yang mencakup kegiatan penyusunan anggaran berdasarkan klasifikasi aktivitas dan ukuran kinerja.

Dengan memperhatikan klasifikasi aktivitas dari berbagai unit operasi yang melakukan fungsi atau tanggung jawab bersama, dan memperhatikan ukuran kinerja, selain mendorong organisasi sektor publik untuk menggarakan dana secara ekonomis, juga diluntut untuk mampu mencapai tujuan yang ditetapkan secara efisien

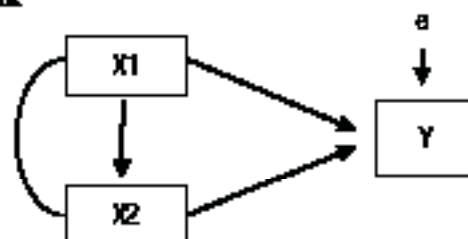
dan efektif, atau dengan kata lain dapat mendorong tercapainya kinerja keuangan yang optimal.

Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa semakin efektif struktur dan implementasi anggaran berbasis kinerja, maka semakin tinggi pula kinerja keuangan, dan semakin tidak efektif struktur dan implementasi anggaran berbasis kinerja, maka semakin rendah pula kinerja keuangan.



Bambar 2  
Kerangka Pemikiran

Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut maka paradigma dalam penelitian ini digambarkan sebagai berikut:



Bambar 3  
Paradigma Penelitian

Keterangan:

- X1 = Struktur Anggaran Berbasis Kinerja
- X2 = Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja
- Y = Kinerja Keuangan
- e = Faktor lain yang mempengaruhi kinerja keuangan diluar struktur dan implementasi anggaran berbasis kinerja

## 2.1 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan uraian dalam kerangka pemikiran dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

#### a. Hipotesis 1

Struktur anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Subang.

#### b. Hipotesis 2

Implementasi anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Subang.

### 3. Metode Penelitian

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan *survey-exploratory*. Pendekatan *survey* artinya penelitian ini diadakan untuk memperoleh fakta-fakta, mencari keterangan-keterangan faktual serta berusaha untuk menggambarkan gejala-gejala dari praktik yang sedang berlangsung (M. Nazir 2008:66). Sedangkan pendekatan *exploratory* artinya tujuan penelitian ini adalah berusaha menjelaskan hubungan kausal dan sekaligus pengujian hipotesis antara beberapa variabel yang diteliti (Singerimbun 2006:16).

Berdasarkan data yang dihimpun, diketahui bahwa Pemerintah Kabupaten Subang terdiri atas 23 SKPD sehingga yang menjadi populasi dalam penelitian ini adalah ke-23 SKPD tersebut, dan populasi respondenya adalah seluruh pejabat struktural yang ada di 23 SKPD tersebut. Adapun teknik analisis data yang digunakan yaitu *path analysis*.

### 4. Hasil Pengujian & Pembahasan

#### 4.1 Pengaruh Struktur Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Kinerja Keuangan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diperoleh informasi bahwa struktur anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan. Selanjutnya dari nilai koefisien korelasi yang diperoleh dapat diketahui keberagaman variabel kinerja keuangan setiap SKPD Kab. Subang melalui rasio efisiensi sebesar  $0,489^2 = 23,9\%$ . Hal ini mengindikasikan kinerja keuangan setiap periode salah satunya ditentukan oleh struktur anggaran berbasis kinerja.

Menurut Mardiasno (2002:186) Struktur anggaran berbasis kinerja merupakan satu kasakan yang terdiri dari

pendapatan, belanja, dan pembiayaan yang diinci menurut organisasi, fungsi, kelompok, dan jenis belanja.

Struktur anggaran yang ketat, pada akhirnya akan berkontribusi pada capaian kinerja keuangan. Secara teoritis struktur anggaran yang efektif adalah struktur yang menggambarkan secara jelas tolok ukur dan target kinerja, adanya standar biaya dan adanya klasifikasi anggaran.

Kajelasan tolok ukur dan target kinerja dapat diukur dari *input*, *output* dan *outcome* dari setiap anggaran kegiatan. Dengan memperhatikan *input*, *output* dan *outcome* setiap unit kerja diukur untuk menggunakan dana secara ekonomis, efisien dan efektif.

Standar biaya merupakan besaran anggaran tertinggi/maksimum yang dapat dibelikan atas suatu kegiatan atau unit fungsional. Pendekatan standar biaya ini dimaksudkan untuk menghasilkan alokasi dana yang akurat, adil dan mampu membiayai insentif bagi setiap unit kerja untuk melaksanakan prinsip *waste for money* dalam pengalokasian anggaran.

Adanya klasifikasi anggaran yaitu anggaran diinci menurut program/kegiatan dan unit organisasi akan mencegah terjadinya *overspending* atau lumpang linier kegiatan dan anggaran belanja pada masing-masing dan antar unit kerja serta meminimalkan terjadinya pengelutian yang kurang jelas yang menyebabkan inefisiensi anggaran.

#### 4.2 Pengaruh Implementasi Anggaran Berbasis Kinerja terhadap Kinerja Keuangan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diperoleh informasi bahwa implementasi anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan. Selanjutnya dari nilai koefisien korelasi yang diperoleh dapat diketahui keberagaman variabel kinerja keuangan setiap SKPD Kab. Subang melalui nilai rasio efisiensi ditentukan oleh implementasi anggaran berbasis kinerja sebesar  $0,697^2 = 48,6\%$ . Hal ini mengindikasikan kinerja keuangan setiap periode salah satunya ditentukan oleh implementasi anggaran berbasis kinerja.

Implementasi anggaran berbasis kinerja melibatkan empat tahap yaitu tahap persiapan anggaran, tahap realisasi anggaran, tahap implementasi anggaran, tahap pelaporan dan evaluasi anggaran.

Tahap persiapan diartikan sebagai proses estimasi pengeluaran atas dasar estimasi pendapatan yang tersedia.

Pada tahap ini, anggaran harus disesuaikan dengan visi, misi, tujuan, esasan dan kebijakan dalam restrukturisasi. Selain itu perubahan semua *stakeholders* juga dipalukan dalam upaya mewujudkan transparansi dan akuntabilitas publik.

Tahap kedua yaitu tahap realisasi anggaran merupakan tahap yang melibatkan proses politik yang cukup rumit dan cukup berat. Pimpinan diluntut memiliki kehandalan dan kecakapan dalam hal *management skill*, *political*, *salesmanship*, dan *coalition building*. Selain itu, integritas dan kedisiplinan mental eksekutif sangat dipalukan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan dan tuntutan pihak legislatif.

Selanjutnya adalah implementasi anggaran. Dalam tahap ini, diperlukan sistem pengendalian manajemen/sistem pengendalian intern, sistem akuntansi keuangan/sistem informasi keuangan yang memadai dan handal guna mendukung pengendalian anggaran.

Hal terakhir dalam implementasi anggaran berbasis kinerja adalah tahap pelaporan dan evaluasi anggaran. Tahap persiapan, realisasi dan implementasi anggaran terkait dengan aspek operasional anggaran sedangkan tahap pelaporan dan evaluasi terkait dengan aspek akuntabilitas. Apabila pada tahap implementasi telah didukung dengan sistem pengendalian manajemen dan sistem akuntansi yang baik, maka pada tahap pelaporan dan evaluasi anggaran biasanya tidak akan menemui banyak masalah.

## 5. Kesimpulan

1. Variabel struktur anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif sebesar 23,9% terhadap kinerja keuangan, artinya perubahan kinerja keuangan dilantukan oleh struktur anggaran berbasis kinerja. Semakin efektif struktur anggaran berbasis kinerja, semakin tinggi kinerja keuangan yang dicapai.
2. Selain variabel struktur anggaran berbasis kinerja, hasil penelitian juga menunjukkan implementasi anggaran berbasis kinerja berpengaruh positif sebesar 48,6% terhadap kinerja keuangan, artinya implementasi anggaran berbasis kinerja merupakan variabel yang menyebabkan perubahan dalam kinerja keuangan. Semakin efektif implementasi anggaran berbasis kinerja, semakin tinggi kinerja keuangan yang dicapai.

## 6. Rekomendasi

1. Adanya temuan pengaruh yang positif dari struktur anggaran berbasis kinerja terhadap kinerja keuangan, maka sebaiknya pimpinan setiap SKPD senantiasa melakukan koordinasi antar pejabat struktural dalam upaya mencapai rasio efisiensi yang lebih baik.
2. Adanya temuan pengaruh yang positif dari implementasi anggaran berbasis kinerja terhadap kinerja keuangan, maka sebaiknya setiap SKPD segera mengoptimalkan peran setiap pejabat struktural dengan meninggalkan *skill* dan upaya saling mengawasi satu sama lainnya sebagai *control* dalam pelaksanaan aspek tersebut secara lebih baik, dan bila hal tersebut belum teratasi dapat dilakukan rotasi jabatan.
3. Bagi peneliti selanjutnya, dapat dilakukan penelitian serupa dengan memasukkan unsur rasio ekonomi dan rasio efektivitas sebagai variabel akibat dan objek penelitian yang lebih luas lagi.

## 7. Daftar Pustaka

- Abdul Halim. 2001. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- \_\_\_\_\_. 2002. *Akuntansi dan Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Kusadi. 2002. *Akuntansi Pemerintahan (Publik)*. Bandung: UNIBRAW Malang.
- Marlisano. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: ANDI Yogyakarta.
- \_\_\_\_\_. 2002. *Oronomi dan Manajemen Keuangan Daerah*. Yogyakarta: ANDI.
- Moh. Nazir. 2006. *Metode Penelitian*. Jakarta: Ghelita Indonesia.
- Prawisono Baswir. 2000. *Akuntansi Pemerintahan Indonesia*. Yogyakarta: BFFE.
- Singainban, Meeri dan Effendi, S. 2006. *Metode Penelitian Survey*. LP3ES, Jakarta.

**Syahrudin Rasul. 2002. *Pengintegrasian Sistem Akuntabilitas Kerja dan Anggaran dalam Perspektif UU No. 17/2003 tentang Keuangan Negara*. Jakarta: Percetakan Negara RI**