

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu merupakan acuan untuk penelitian selanjutnya, sehingga peneliti dapat membandingkan hasil penelitiannya. Berikut adalah ringkasan dari penelitian terdahulu yang akan dijelaskan pada tabel 2.1.

Tabel 2. 1
Penelitian Terdahulu

JUDUL, PENULIS, TAHUN	METODE PENELITIAN	FOKUS PENELITIAN	HASIL
Analisis kinerja keuangan berdasarkan <i>value for money</i> (studi kasus pada Dinas PU Pengairan, PU Binamarga & PU Cipta karya Kabupaten Probolinggo), Khalikussabir, 2016	Kualitatif	Pendekatan <i>value for money</i> dengan pengukuran 3e (ekonomis, efisiensi, dan efektivitas) pada Dinas PU Kabupaten Probolinggo	Pada Dinas PU Probolinggo yang menempati predikat nilai paling ekonomis tahun 2014-2016 adalah Dinas PU Bina marga, yang menempati predikat nilai paling efektifitas adalah Cipta Karya pada tahun 2014-2015 sedangkan 2016 adalah PU Bina marga, dan yang menempati nilai paling efisien adalah Pegairan untuk tahun 2014 sedangkan untuk tahun 2015 dan 2016 adalah Cipta karya

dilanjutkan

lanjutan

<p>Analisis pengelolaan pendapatan dan belanja daerah pada Pemerintah Kota Banjarmasin H. Abdi, S. Rusidah et al., 2016</p>	<p>Kualitatif</p>	<p>Pendekatan <i>value for money</i> dengan pengukuran 3e (ekonomis, efisiensi, dan efektivitas) beserta wawancara Pada Pemerintah Kota Banjarmasin</p>	<p>Indikator ekonomi dari Pemerintah Kota Banjarmasin selama tahun 2017-2011 sebesar 84,50%, indikator efisiensi sebesar 95,24%, dan efektivitas sebesar 102,81%</p>
<p>Analisis kinerja keuangan dengan pendekatan <i>value for money</i> pada Pengadilan Negeri Tebing Tinggi, Ardila, Isna , 2015</p>	<p>Kualitatif</p>	<p>Pendekatan <i>value for money</i> dengan pengukuran 3e ((ekonomis, efisiensi, dan efektivitas) pada anggaran belanja Pengadilan Negeri Tebing Tinggi tahun 2010-2013</p>	<p>Tingkat rasio ekonomis dan efisiensi selama 4 tahun terakhir mengalami peningkatan diatas 100% sehingga tidak memenuhi standar <i>value for money</i>, sedangkan untuk tingkat efektivitas selama 4 tahun terkahir sudah memenuhi standar.</p>
<p>Perwujudan nilai transparansi, akuntabilitas dan konsep <i>value for money</i> dalam pengelolaan akuntansi keuangan sektor publik (studi kasus pada Kantor Bappeda Sulawesi</p>	<p>Kualitatif</p>	<p>Transparansi, akuntabilitas, dan <i>value for money</i> pada Kantor Bappeda Sulawesi Selatan</p>	<p>Prinsip transparansi sudah ditetapkan dengan sudah terbukanya informasi dan juga nilai proses akuntabilitas pertanggungjawaban terhadap publik dan pemerintah sudah dijalankan sesuai aturan yang ada, dan juga untuk konsep <i>value for money</i> sudah cukup ekonomis, efektif,</p>

dilanjutkan

lanjutan

Selatan), Sayuti, M. Jamaluddin et al., 2018			dan efisien sesuai dengan aturan yang ada
---	--	--	---

Perbedaan dan Persamaan

Perbedaan penelitian yang akan dilakukan oleh peneliti terhadap penelitian terdahulu yang sudah ada yaitu terdapat pada objek penelitian dimana peneliti melakukan obyek penelitian pada Pemerintah Kabupaten Jombang pada tahun 2014-2018.

Adapun persamaan yang dimiliki oleh penelitian yang akan dilakukan peneliti dengan penelitian terdahulu yang sudah ada yaitu terdapat pada metode dalam melakukan analisa kinerja keuangan yaitu dengan menggunakan metode *value for money* yang terdiri dari 3E (Ekonomi, Efektif, dan Efisien).

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Akuntansi Sektor Publik

2.2.1.1 Pengertian Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi Sektor Publik didefinisikan sebagai mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi Negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM, dan yayasan sosial, maupun proyek-proyek kerjasama sektor publik dan swasta. Mardiasmo (2012:37) dalam pengertian umum yang khususnya bagi dunia akuntansi dinegara-

negara maju organisasi sektor publik terbagi dalam tiga kelompok besar yaitu :

1. Pemerintah Pusat, yang terdiri dari departemen dan badan-badan di bawah pemerintah eksekutif.
2. Industri atau perusahaan untuk kepentingan publik atau masyarakat luas.
3. Pemerintah Daerah, bagi tingkat propinsi maupun kabupaten/kota.

Sektor publik adalah semua yang berhubungan dengan kepentingan publik dan tentang penyediaan barang dan jasa yang ditujukan untuk publik, dibayarkan melalui pajak dan pendapatan negara lainnya yang sudah diatur dalam hukum.

Bastian (2010) akuntansi sektor publik dalam artian luas, sektor publik diartikan sebagai metode manajemen negara. Sedangkan dalam arti sempit, sektor publik diinterpretasikan sebagai pungutan oleh Negara.

Akuntansi sektor publik termasuk pula akuntansi lembaga-lembaga nonprofit atau institusional accounting mengkhususkan pemerintah dan organisasi nonprif lainnya, seperti masjid, lembaga amal, yayasan, rumah sakit, dan lembaga-lembaga pendidikan. (Mentu 2016).

Dari pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa Akuntansi Sektor Publik adalah kegiatan yang berhubungan dengan bidang

keuangan yang berguna dalam pengambilan keputusan untuk menyediakan kebutuhan dan hak publik umum melalui pelayanan publik yang diselenggarakan oleh entitas perusahaan maupun organisasi pemerintahan.

2.2.1.2 Tujuan Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi sektor publik berkaitan dengan tiga hal, yaitu persediaan informasi, pengendalian manajemen dan akuntabilitas. Akuntansi sektor publik ini merupakan alat informasi bagi pemerintah maupun alat informasi bagi publik. Informasi akuntansi ini sangat bermanfaat untuk pengambilan keputusan.

Menurut Mardiasmo (2009:14) tujuan akuntansi sektor publik adalah sebagai berikut:

1. Memberikan informasi yang diperlukan untuk mengelola secara tepat, efisien, dan ekonomis atas suatu operasi dan alokasi sumber daya yang dipercayakan kepada organisasi. Tujuan ini terkait dengan pengendalian manajemen (management control).
2. Memberikan informasi yang memungkinkan bagi manajer untuk melaporkan pelaksanaan tanggung jawab mengelola secara tepat dan efektif program dan penggunaan sumber daya yang menjadi wewenangnya, dan memungkinkan bagi pegawai pemerintah untuk melaporkan kepada publik atas hasil operasi pemerintah dan penggunaan dana publik.

Dilihat dari tujuan di atas dapat dinyatakan bahwa tujuan akuntansi sektor publik adalah memberikan informasi yang diperlukan untuk melakukan suatu tindakan atau keputusan secara efisien yang dikelola oleh organisasi yang dipercayakan serta pelaporan pertanggungjawaban kepada publik atas hasil operasi atau dana publik yang telah digunakan.”

2.2.2 Akuntabilitas

Saleh (2017) mengatakan bahwa akuntabilitas berkenaan dengan pertanggungjawaban untuk memberikan informasi atas segala aktivitas dan kinerja dari pihak wali amanah kepada pemberi amanah. Menurut Wicaksono (2015) akuntabilitas merupakan pemberian jawaban kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan organisasi sektor publik.

Mardiasmo (2009) mengartikan akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (agent) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya. Pihak pemberi amanah (*principal*) memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban sebagai berikut:

1. Keputusan harus dibuat secara tertulis dan tersedia bagi setiap warga yang membutuhkan.

2. Keputusan yang dibuat harus memenuhi standar etika dan nilai-nilai yang berlaku sesuai prinsip administrasi.
3. Ketepatan pemberian informasi.
4. Penjelasan dan pengomunikasian kebijakan.
5. Kelayakan dan kesesuaian
6. Penyebarluasan informasi mengenai suatu keputusan

Akuntabilitas juga menyangkut proses, kinerja, manajemen yang juga meyangkut pengelolaan keuangan dan kualitas hasil *output* yang dapat dikur dari semakin kecilnya penyimpangan yang ada dalam pengelolaan keuangan.

Akuntabilitas publik dapat diartikan sebagai kewajiban pemerintah atau publik sebagai pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada masyarakat sebagai pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Tuntutan akuntabilitas mengharuskan organisasi sektor publik untuk lebih menekankan pada pertanggungjawaban horisontal (*horizontal accountability*) bukan hanya pertanggungjawaban vertikal (*vertical accountability*). Tuntutan lainnya adalah akuntabilitas perlu dilakukan secara baik dan benar. (Deddy dan Sherly, 2010:2)

Menurut Mardiasmo (2009:21) Akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu:

a. Akuntabilitas Vertikal

Akuntabilitas vertikal adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintahan daerah kepada pemerintah pusat.

b. Akuntabilitas Horizontal

Akuntabilitas horizontal adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas.

Dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas adalah suatu pertanggung jawaban kepada pihak yang berkepentingan didalamnya dalam hal ini pemerintah atau organisasi publik sebagai pembuat dan pelaksana kegiatan/ program yang ada serta masyarakat sebagai pengawas untuk memastikan bahwa program tersebut sudah berjalan secara baik dan benar dalam proses maupun pertanggung jawaban hasilnya secara vertical maupun horizontal.

2.2.3 Pemerintah Daerah

Pada UUD 1945 dijelaskan bahwa Indonesia adalah suatu Negara kesatuan yang berbentuk republik. Serta juga didalamnya juga menjelaskan bahwa Indonesia adalah Negara yang berlandaskan hukum yang berkedaulatan rakyat. Maka dari itu

Indonesia adalah sebuah Negara yang memiliki konstitusi demokrasi dengan bentuk Negara republik kesatuan. Dalam menyelenggarakan pemerintahan Negara memiliki beberapa lembaga tinggi yaitu lembaga legislative, eksekutif, yudikatif serta lembaga pemeriksa keuangan.

Dalam menjalankan fungsinya masing-masing ketiga lembaga tersebut tentulah memiliki keterbatasan karena luasnya Negara Indonesia maka dari itu pun terdapat lembaga pemerintahan yang lebih kecil di setiap daerah yang diberi wewenang untuk mengelola daerahnya sendiri yang dinamakan pemerintah daerah.

Pemerintah daerah sendiri adalah salah satu komponen alat dalam terjadinya penyelenggaraan pemerintahan. Pemerintah daerah sendiri merujuk pada otoritas administratif di suatu daerah yang lebih kecil dari Negara itu sendiri. Dimana dalam hal ini Indonesia yang merupakan sebuah negara yang wilayahnya terbagi atas daerah-daerah provinsi. Dan daerah provinsi tersebut dibagi lagi menjadi daerah kabupaten ataupun kota dan setiap daerah baik itu daerah provinsi, kabupaten maupun kota memiliki pemerintahan daerahnya sendiri yang diatur oleh undang-undang.

Undang-undang yang mengatur tentang pemerintahan daerah adalah UU Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah. Pemerintah daerah merupakan kepala daerah sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan Daerah yang memimpin pelaksanaan

urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah otonom. Sedangkan Pemerintahan Daerah adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh pemerintah daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

2.2.4 Konsep Pengukuran Kinerja

Untuk membahas tentang *value for money*, maka sebelumnya perlu dibahas tentang apa itu kinerja. Kinerja adalah gambaran pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi (Indra Bastian, 2006:274). Menurut Moh. Mahsun (2006) kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi, dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi. Istilah kinerja sering digunakan untuk menyebut prestasi atau tingkat keberhasilan individu maupun kelompok individu. Kinerja bisa diketahui hanya jika individu atau kelompok individu tersebut mempunyai kriteria keberhasilan yang telah ditetapkan. Kriteria keberhasilan ini berupa tujuan-tujuan yang hendak dicapai. Tanpa ada tujuan atau target,

kinerja seseorang atau organisasi tidak mungkin dapat diketahui karena tidak ada tolok ukurnya.

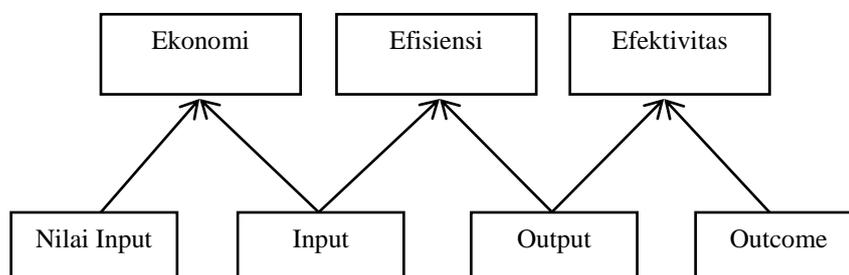
Dari beberapa definisi tersebut dapat ditarik kesimpulan, kinerja merupakan suatu kondisi yang harus diketahui kepada pihak tertentu untuk mengetahui tingkat pencapaian hasil suatu instansi atau organisasi dihubungkan dengan visi yang diemban oleh suatu organisasi.

Menurut Robertson (2002) dalam Moh. Mahsun (2006), pengukuran kinerja (*performance measurement*) adalah suatu proses penilaian kemajuan pekerjaan terhadap tujuan dan sasaran yang telah ditentukan sebelumnya, termasuk informasi atas: efisiensi penggunaan sumber daya dalam menghasilkan barang dan jasa; kualitas barang dan jasa (seberapa baik barang dan jasa diserahkan kepada pelanggan dan sampai seberapa jauh pelanggan terpuaskan); hasil kegiatan dibandingkan dengan maksud yang diinginkan; dan efektivitas tindakan dalam mencapai tujuan.

Dapat disimpulkan bahwa pengukuran kinerja merupakan suatu metode atau alat yang digunakan untuk mencatat dan menilai pencapaian pelaksanaan kegiatan berdasarkan tujuan, sasaran, dan strategi sehingga dapat diketahui kemajuan organisasi serta meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan akuntabilitas.

2.2.5 Konsep *Value for Money*

Value for money menurut Mardiasmo (2009: 4) merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasarkan pada tiga elemen utama, yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Secara skematis, *Value for money* dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2. 1
Pengukuran skematis *value for money*
Sumber : (Mardiasmo,2009)

Ketiga pokok bahasan dalam *value for money* sangat terkait satu dengan yang lainnya. Ekonomi membahas mengenai masukan (*input*), efisiensi membahas masukan (*input*) dan keluaran (*output*), dan efektivitas membahas mengenai keluaran (*output*) dan dampak (*outcome*). Mardiasmo (2009:132).

- a. Ekonomis (kehematan) sebagai tingkat biaya yang dikeluarkan untuk melaksanakan suatu kegiatan atau memperoleh sesuatu. Sebenarnya ekonomis berhubungan dengan biaya operasi untuk melihat seberapa besar tingkat ekonomis sebuah anggaran bisa dilihat dari berapa persentase tingkat pencapaian. Untuk mengukur tingkat ekonomi dalam

mengelola keuangan dengan melihat perbandingan antara anggaran belanja dengan realisasinya dengan persentase tingkat pencapaiannya, (Mahsun, 2009:188).

- b. Efisiensi (daya guna) berhubungan dengan metode operasi (*method operation*). Proses kegiatan operasional dapat dikatakan efisien apabila suatu produk atau hasil karya tertentu mempergunakan sumber daya dan dana yang serendah-rendahnya. Efisiensi merupakan perbandingan antara *output* dengan *input*. Untuk mengukur tingkat efisiensi dalam mengelola keuangan dengan melihat perbandingan antara realisasi anggaran pendapatan dengan realisasi anggaran belanja. *Input* merupakan realisasi biaya untuk memperoleh penerimaan daerah dan *output* merupakan realisasi dari penerimaan daerah. (Mahsun, 2009:189).
- c. Efektivitas (hasil guna) adalah ukuran keberhasilan suatu organisasi dalam usaha mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan. Efektivitas merupakan perbandingan *output* dan *outcome*. *Outcome* merupakan dampak suatu program atau kegiatan terhadap masyarakat, sedangkan *output* merupakan hasil yang dicapai dari suatu program aktivitas dan kebijakan. Untuk mengukur tingkat efektivitas dalam pengelolaan keuangan dengan melihat perbandingan anggaran pendapatan

dengan realisasinya dan persentase tingkat pencapaiannya.
(Mahsun, 2009:191).

2.2.6 Indikator *Value for Money*

Tuntutan masyarakat dalam *value for money* adalah ekonomis (hemat) dalam pengadaan dan alokasi sumber daya, efisien dalam arti bahwa penggunaan/pengorbanannya diminimalkan dan hasilnya dimaksimalkan, serta efektif (berhasil guna) dalam arti pencapaian tujuan dan sasaran. Peranan indikator kinerja pada *value for money* adalah untuk menyediakan informasi sebagai pertimbangan untuk pembuatan keputusan (Mardiasmo, 2009: 130). Mardiasmo (2009) juga membagi indikator *value for money* menjadi dua, yaitu: Indikator alokasi biaya (ekonomis dan efisiensi). Ekonomis artinya pembelian barang dan jasa dengan tingkat kualitas tertentu pada harga terbaik (*spending less*). Efisiensi artinya *output* tertentu dapat dicapai dengan sumber daya yang serendah-rendahnya (*spending well*). Indikator kualitas pelayanan (efektivitas). Efektivitas artinya kontribusi *output* terhadap pencapaian tujuan dan sasaran yang ditetapkan (*spending wisely*).

2.2.7 Tahap Pengukuran *Value for Money*

1. Pengukuran Ekonomi

Pengukuran ekonomi mempertimbangkan masukan yang digunakan. Dimana yang digunakan dalam perhitungan adalah

perbandingan antara pengeluaran instansi dengan anggaran yang telah ditetapkan.

Mardiasmo (2009: 4) menyebutkan bahwa ekonomi merupakan perbandingan antara input dengan input *value* yang dinyatakan dengan satuan moneter. Input dalam hal ini adalah target anggaran, sedangkan input *value* adalah realisasi anggaran. Bastian (2006: 280) mencontohkan biaya pembangunan rumah sakit dapat dikatakan ekonomis jika biaya yang digunakan dalam pembangunan lebih rendah dari yang sesungguhnya. Jadi dapat disimpulkan bahwa suatu kinerja dikatakan ekonomis apabila realisasi anggaran lebih kecil daripada target anggaran dan dapat mencapai *output* sesuai dengan yang ditetapkan. Dengan penjelasan diatas pengukuran matematis dapat dihitung dengan perhitungan sederhana sebagai berikut:

$$Ekonomi = \frac{\text{Realisasi pengeluaran}}{\text{Anggaran pengeluaran}} \times 100\%$$

2. Pengukuran Efisiensi

Efisiensi dapat diukur dengan rasio antara *output* dengan input. Semakin besar rasio tersebut maka semakin efisien suatu organisasi (Bastian 2006: 280). (Mardiasmo 2009: 133) merumuskan efisiensi sebagai berikut:

$$Efisiensi = \frac{\text{Realisasi pengeluaran}}{\text{Realisasi pendapatan}} \times 100\%$$

Pengukuran efisiensi tidak bersifat absolut tetapi bersifat relatif. Karena efisiensi diukur dengan membandingkan keluaran dan masukan, maka perbaikan efisiensi dapat dilakukan dengan:

- a. Meningkatkan *output* pada tingkat input yang sama.
- b. Meningkatkan *output* dalam proporsi yang lebih besar daripada proporsi peningkatan input.
- c. Menurunkan input pada tingkatan *output* yang sama.
- d. Menurunkan input dalam proporsi yang lebih besar daripada proporsi penurunan *output* (Mardiasmo 2009: 134).

3. Pengukuran Efektivitas

Efektivitas adalah ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Dimana yang digunakan dalam perhitungan adalah perbandingan antara pendapatan yang diperoleh instansi dengan anggaran pendapatan yang telah ditetapkan Suatu organisasi sektor publik dapat dikatakan efektif apabila organisasi tersebut dapat mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Mardiasmo, 2009: 134).

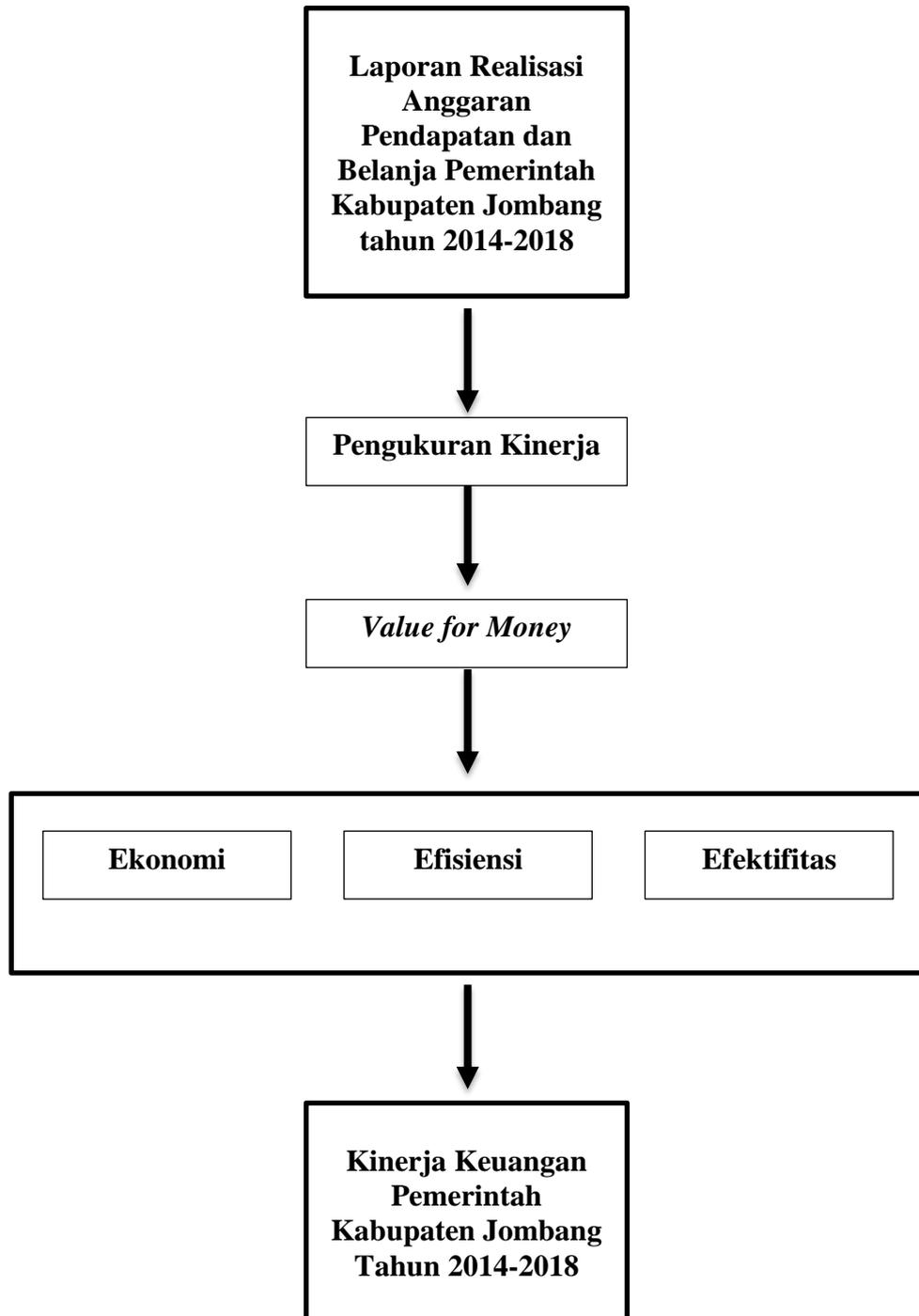
Efektivitas dapat dihitung dengan cara sebagai berikut :

$$Efektivitas = \frac{Realisasi\ Pendapatan}{Anggaran\ Pendapatan} \times 100\%$$

Semakin tinggi nilai rasio efektivitas, maka semakin efektif penyelenggaraan dari suatu program atau kegiatan yang ada.

2.3 Kerangka Konseptual

Berdasarkan latar belakang dan kajian teori yang telah dipaparkan sebelumnya dijelaskan bahwa analisis kinerja keuangan dapat dilakukan salah satunya dengan metode *Value for Money* yang mengukur tingkat pencapaian realisasi suatu program atau kegiatan dengan pengukuran 3E (Ekonomi, Efisiensi, Efektivitas) dan juga memperhatikan dari aspek *input*, *output*, dan *outcome*. (Mardiasmo, 2009:7)



Gambar 2. 2
Kerangka konseptual penelitian

Berdasarkan kerangka konseptual diatas maka peneliti akan melakukan penelitian dengan melakukan analisis kinerja keuangan Pemerintah Kabupaten Jombang dengan pendekatan *value for money* yang terdiri dari pengukuran ekonomi, efisiensi, dan efektivitas yang menggunakan data berupa Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Kabupaten Jombang pada Tahun Anggaran 2014-2018, dan dari hasil pengukuran tersebut dapat diketahui bagaimana kinerja keuangan dari Pemerintah Kabupten Jombang pada Tahun 2014-2018.